



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKTULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

**Vymáhání daňových nedoplatků a daňová exekuce**  
**Levy of Delinquent Taxes and Tax Execution**

Student: Eva Balášová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Rylová Zuzana, Ph.D

OSTRAVA 2010

### **Místopřísežné prohlášení**

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 7. 5. 2010

.....

<b>1</b>	<b>ÚVOD .....</b>	<b>1</b>
<b>2</b>	<b>DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR.....</b>	<b>2</b>
<b>2.1</b>	<b>Přímé daně .....</b>	<b>4</b>
2.1.1	Daň z příjmů fyzických osob.....	4
2.1.2	Daň z příjmů právnických osob .....	5
2.1.3	Daň z nemovitostí .....	7
2.1.4	Daň dědická .....	8
2.1.5	Daň darovací .....	8
2.1.6	Daň z převodu nemovitosti.....	9
2.1.7	Silniční daň.....	10
<b>2.2</b>	<b>Nepřímé daně.....</b>	<b>11</b>
2.2.1	Spotřební daně.....	11
2.2.2	Ekologické daně .....	12
2.2.3	DPH – daň z přidané hodnoty .....	13
<b>3</b>	<b>JEDNOTLIVÉ FORMY PROVEDENÍ DAŇOVÉ EXEKUCE.....</b>	<b>15</b>
<b>3.1</b>	<b>Vymáhání daňových nedoplatků .....</b>	<b>15</b>
<b>3.2</b>	<b>Co je výkon rozhodnutí neboli exekuce .....</b>	<b>15</b>
<b>3.3</b>	<b>Kdo je daňový dlužník, jeho práva a povinnosti .....</b>	<b>15</b>
	Promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky .....	17
	Exekuční náklady.....	17
<b>3.4</b>	<b>Daňová exekuce – způsoby provádění .....</b>	<b>18</b>
3.4.1	Příkazání pohledávky.....	19
3.4.2	Srážka ze mzdy.....	22
3.4.3	Prodej movitých věcí .....	24
3.4.4	Prodej nemovitostí.....	28
<b>4</b>	<b>ANALÝZA ÚSPĚŠNOSTI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK .....</b>	<b>32</b>
<b>4.1</b>	<b>Vývoj daňových nedoplatků .....</b>	<b>32</b>
<b>4.2</b>	<b>Vymáhání daňových nedoplatků .....</b>	<b>34</b>
4.2.1	Oblast zajištění daní a pohledávek na daních a příslušenství daní.....	34
4.2.2	Oblast vymáhání daňových nedoplatků na daních a příslušenství daní .....	36
<b>4.3</b>	<b>Faktory ovlivňující efektivitu výběru daní a vymáhání pohledávek.....</b>	<b>42</b>
<b>4.4</b>	<b>Návrhy na zlepšení vymáhání daňových pohledávek .....</b>	<b>43</b>
<b>4.5</b>	<b>Nový daňový řád.....</b>	<b>44</b>
4.5.1	Cíle nové právní úpravy .....	45

<b>5</b>	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>46</b>
<b>6</b>	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>48</b>
<b>7</b>	<b>SEZNAM ZKRATEK</b>	
<b>8</b>	<b>SEZNAM PŘÍLOH</b>	

# 1 Úvod

Neplatiči se stávají hrozbou společnosti, podnikatelů a také státu. Plnění závazků a placení daní je morální povinností každého z nás a mělo by patřit k základním pravidlům lidské slušnosti. Mnozí si však vykládají demokracii dle vlastních představ a neplacení dluhů v mnoha případech považují za osobní hrdinství. V takovýchto případech je stanovení a vynucování pravidel chování státem nezbytností.

V případě neplacení daní přistupuje stát k vymáhání daňových nedoplatků, které spadá do působnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). Územní finanční orgány zajišťují evidenci daňových a platebních povinností, jejich úhrad nebo zániků a z toho vyplývajících daňových přeplatků a nedoplatků.

**Cílem** této bakalářské práce je popsat jednotlivé způsoby vymáhání a zajišťování nedoplatků a navrhnout postupy, které by mohli pomoci při zajištění a vymáhání daňových nedoplatků v oblasti legislativní, organizační i technické.

První kapitola této práce je zaměřena na vymezení základních pojmů a na seznámení s daňovým systémem ČR. Ve stručnosti zde popisují všechny daně, které nalezneme v daňovém systému ČR.

Ve druhé kapitole ve stručnosti popisují, jak probíhá daňová exekuce, od jejího zahájení až do ukončení. Také zde popisují jednotlivé způsoby vymáhání od daňové exekuce přikázáním pohledávky, srážkou ze mzdy, prodejem movitých věcí až po prodej nemovitostí.

Třetí kapitola má poukázat na úspěšnost vymáhaných pohledávek. Je zde několik návrhů, které by mohli pomoci při zajištění a vymáhání daňových nedoplatků v oblasti legislativní, organizační i technické. Dále se zde zmiňují o novém daňovém řádě a popisují zde cíle, kterých by měl nový daňový řád dosáhnout.

## 2 Daňový systém v ČR

I když se jedná o jeden ze základních pojmů, pojem „**daňová povinnost**“ není ve skutečnosti v zákonech definován. Právní předpisy pouze definují vznik daňové povinnosti, to je okamžik, kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost podle ZSDP<sup>1</sup> nebo zvláštních předpisů (zejména jednotlivých daňových zákonů). Daňová povinnost tedy vzniká daňovému subjektu již tehdy, kdy nastala první skutečnost, která podle jednotlivých daňových zákonů zakládá její vznik, nikoliv tedy až jejím přiznáním, vyměřením nebo splatností. Daňová povinnost tedy vzniká okamžikem dosažení zdanitelného příjmu, vlastnictvím nemovitostí apod. V zákonech o nepřímých daních je vznik daňové povinnosti vzhledem k charakteru těchto daní přímo definován<sup>2</sup>. Daňovou povinnost nelze zaměňovat s povinností uhradit daň, v řadě případů subjekt, kterému vznikla daňová povinnost, ve skutečnosti daň platit nebude (např. nedosáhl minimálního základu daně, nebo dosáhl ztráty, jsou splněny podmínky pro osvobození daně apod.)

**Daňový subjekt** je fyzická nebo právnická osoba, která je podle zákona povinna odvádět nebo platit daň. Poplatník je zpravidla povinen daň sám platit. To ale není nutné, podstatné je, že je to právě jeho příjem nebo majetek, který je dani podroben. Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.

**Daňový systém** je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají. Národní ekonomiky nepoužívají k naplnění veřejných rozpočtů jednu velkou daň, ale několik menších daní, které mají mezi sebou různé vazby v této souvislosti, neboť každá daň se bez ohledu na to, že vždy nese konečné břemeno jednotlivce, chová odlišně a zajišťuje jiným způsobem splnění požadavků na daňový systém kladený.

Požadavky kladené na daňový systém:

- Daňová spravedlnost
- Daňová efektivnost
- Právní perfektnost

---

<sup>1</sup> Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

<sup>2</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů - § 4 vymezení základních pojmů

- Jednoduchost a srozumitelnost

**Daňová spravedlnost** je pojem velmi relativní, jedna skupina může považovat daňový systém za spravedlivý a druhá nikoliv, záleží na tom, jaký princip daňový systém preferuje. Principy spravedlivého zdanění jsou:

- Princip platební schopnosti
- Princip prospěchu

Princip platební schopnosti lze zjednodušeně popsat tak, že každý by měl platit tolik daní, kolik odpovídá jeho možnostem, tzn., že dva subjekty, kteří mají stejně, by měly platit stejně, a ti co mají méně, by také měli platit méně. Naplnění tohoto principu je však velmi komplikované. Lze velmi špatně změřit, které dva subjekty mají stejně, a kteří mají méně nebo více. Pak je tu další otázka, a to o kolik by měl ten co má více platit více.

Princip prospěchu říká, že daň má platit ten, kdo má užitek z veřejných služeb. Např. daň silniční by měli platit ti, kteří používají motorová vozidla. Pak výnos z daně silniční bude použit na výstavbu a údržbu silničních sítí. Tento princip ale nemůže být rozvinut u všech daní, např. chceme-li z daňového výnosu hradit sociální dávky, nemůžeme požadovat, že by daň platili lidé, jimž jsou tyto dávky určeny.

Chceme-li, aby **daňová efektivnost** byla naplněna, požadujeme, aby byl minimalizován rozdíl mezi ztrátou užitku daňových subjektů a výnosem veřejných rozpočtů. Např. uloží-li se daň na jablka, určitá část spotřebitelů se rozhodne, že si koupí raději hrušky. Jejich užitek se tím sníží, protože mají raději jablka, ale do veřejného rozpočtu nepřispějí. Když uložená daň sníží užitek daňového subjektu, aniž by se současně zaznamenal výnos do veřejného rozpočtu, hovoří se o nadměrném daňovém břemenu.

**Právní perfektnost** je nezbytným požadavkem pro dobrý daňový systém, jen tak bude daňový systém účinný, jen tak lze daně vybrat a zajistit, aby plnily i své další funkce. Dává mimo jiné i možnost vyhnout se daním, a tak narušovat parametry, které byly při tvorbě daňového systému nastaveny.

Daňový systém musí být **jednoduchý a jednoznačný**, tak, aby si každý dokázal dopředu stanovit výši svých daňových povinností, a aby daňové předpisy byly pochopitelné pro každého. Jednoduchost daňového systému znamená i minimalizaci nákladů zdanění, a to jak na straně státu, tak i na straně daňových subjektů.

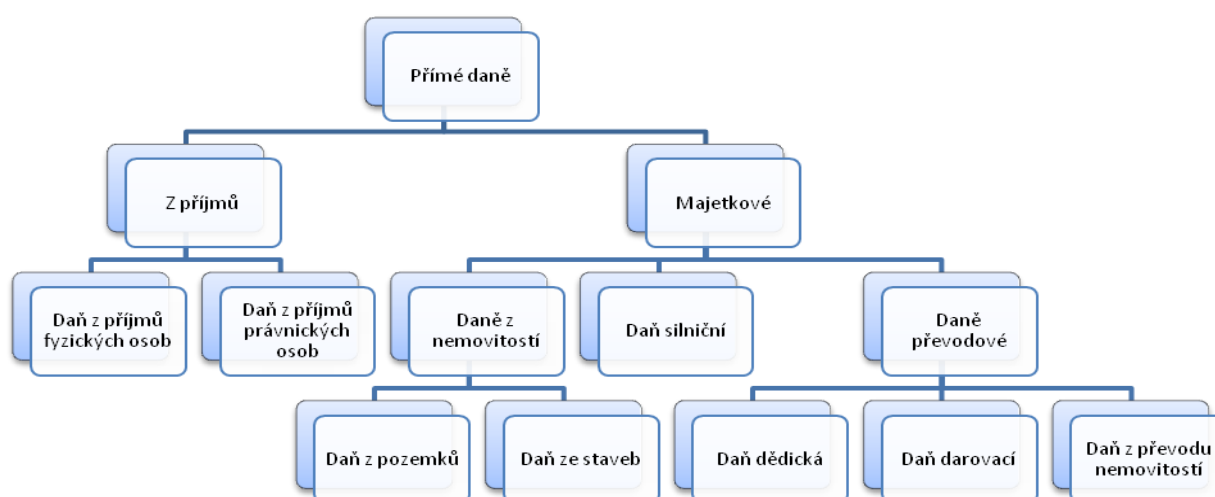


Daně se dělí na přímé (daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, daň z nemovitostí, daň silniční, daň dědická, daň darovací, daň z převodu nemovitostí) a nepřímé (daň z přidané hodnoty, spotřební daň - daň z minerálních olejů, daň z piva, daň z vína a meziproductů, daň z lihu, daň z tabákových výrobků a ekologická daň – daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv, daň z elektřiny).<sup>3</sup>

## 2.1 Přímé daně

Přímé daně jsou zdaněním příjmu nebo majetku poplatníka. Jsou odváděny příslušnému finančnímu úřadu na základě daňového přiznání poplatníka. Přímými daněmi jsou: daň z příjmu fyzických osob, daň z příjmu právnických osob, daň z nemovitostí, daň z převodu nemovitostí, daň dědická, daň darovací a daň silniční.

### 2.1. Schéma přímé daně



#### 2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob (DPFO) je stanovena zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů<sup>4</sup> (dále jen „zákon“).

<sup>3</sup> VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. Daňový systém 2008 aneb učebnice daňového práva. 9. vyd. Praha: 1. VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

<sup>4</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Dle zákona jsou poplatníky DPFO všechny fyzické osoby, které mají na území ČR bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Jejich daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Zákon stanoví, že předmětem DPFO jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§6 zákona),
- příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7 zákona),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8 zákona),
- příjmy z pronájmu (§ 9 zákona),
- ostatní příjmy (§ 10 zákona).

Dále je specifikováno, které příjmy předmětem této daně nejsou. Např. úvěry a půjčky, příjmy z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů, příjem plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného evropským soudem pro lidská práva apod.

Zákon dále stanoví, že základem daně je částka, kterou příjmy plynoucí poplatníkovi v kalendářním roce, tj. ve zdaňovacím období, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud u jednotlivých příjmů není stanoveno jinak.

Základní termín pro podání daňového přiznání daně z příjmu fyzických osob je do 31. března. V případě, že přiznání podává daňový poradce, termín se posouvá na 30. červen. Do 31. března je ale potřeba doručit na finanční úřad plnou moc k zastupování.

### **2.1.2 Daň z příjmů právnických osob**

Daň z příjmu právnických osob (DPPO) je stanovena zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů<sup>5</sup> (dále jen „zákon“).

Podle § 17 zákona jsou poplatníky daně z příjmů právnické osoby, které

- mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa ze kterého je poplatník řízen (dále jen „sídlo“), mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí,

---

<sup>5</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- nemají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

Zákon v § 18 stanoví, že předmětem daně jsou:

- příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem (dále jen „příjmy“), není-li stanoveno jinak.

Zákon v § 18 stanoví, že předmětem daně nejsou:

- příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona, zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů,
- u poplatníků, kteří mají postavení oprávněné osoby na základě zvláštního zákona, příjmy získané s vydáním pohledávky, a to do výše náhrad podle zvláštních zákonů, do výše nároků na vydání základního podílu, a dále příjmy z vydání dalšího podílu v nepeněžní formě,
- příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů s výjimkou podléhajících zvláštní sazbou daně vybírané srážkou.

U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam, z členských práv a příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v odstavci 4 písm. d)

U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, nejsou předmětem daně příjmy:

- z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší; činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků, jsou stanoveny zvláštními předpisy, statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami,
- z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu,
- z úroků z vkladů na běžném účtu,
- z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou podle zvláštního právního předpisu příjmem státního rozpočtu.

Poplatníci podávají přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Ve většině případů je zdaňovacím obdobím kalendářní rok. Termín pro podání daňového přiznání je potom 31. březen. Právnické osoby, které mají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, podávají daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob nejpozději do šesti měsíců po skončení roku. Totéž platí pro právnické osoby, kterým daňové přiznání zpracovává daňový poradce. Podávají tedy přiznání k dani z příjmů právnických osob do 30. června.

### **2.1.3 Daň z nemovitostí**

Daň z nemovitostí se rozděluje na dvě daně – daň z pozemků a daň ze staveb, přičemž předmětem daně z pozemku jsou pozemky, které jsou v ČR vedeny v katastru nemovitostí, a předmětem daně ze staveb jsou stavby, vyjmenované v § 7 zákona<sup>6</sup>.

Základem daně z bytu je výměra podlahové plochy v m<sup>2</sup>, základem daně ze samostatného nebytového prostoru je výměra podlahové plochy samostatného nebytového prostoru v m<sup>2</sup> podle stavu k 1. lednu příslušného roku, vynásobená koeficientem 1,20. Základem daně u ostatních staveb je výměra půdorysu nadzemní části stavby v m<sup>2</sup> podle stavu k 1.1.

Takto získaný základ daně vynásobíme sazbou daně. V případě obytných domů, bytů a ostatních samostatných nebytových prostor se výsledek dále násobí koeficientem podle počtu obyvatel.

Daňová povinnost za jednotlivé druhy staveb, samostatných nebytových prostorů a za byty se dále vynásobí místním koeficientem, pokud ho obec stanovila. Místní koeficient může být ve výši 2, 3, 4 nebo 5.

Základem daně se pro každý typ pozemku rozumí něco jiného. U pozemků, na kterých se rozkládá orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocný sad a trvalý travní porost, je základem daně cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku (údaj musí být v celých m<sup>2</sup>) průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m<sup>2</sup> ve vyhlášce. Pokud se jedná o hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb, pak se zjistí cena pozemku vynásobením skutečné výměry pozemku v m<sup>2</sup> částkou 3,80 Kč. Cena pozemku se

---

<sup>6</sup> Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů - § 7 předmět daně

také může zjistit dle platných cenových předpisů uvedených k 1.1. U dalších pozemků se základem daně stává skutečná výměra pozemku uvedená v m<sup>2</sup> zjištěná k 1.1.

Takto zjištěný základ daně se vynásobí sazbou daně. U stavebních pozemků se daňová povinnost vynásobí koeficientem podle počtu obyvatel. Pro daňovou povinnost se obdobně použije i místní koeficient a to pro všechny druhy pozemků, nejen u stavebních pozemků.

#### 2.1.4 Daň dědická

Předmětem této daně je majetek, který byl nabyt zděděním. Jedná se o:

- **nemovitosti**, tedy věci nemovité, byty a nebytové prostory,
- **movitý majetek**, tedy věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky v české a cizí měně, pohledávky a majetková práva a jiné majetkové hodnoty.

Poplatníkem této daně je dědic, který nabyt dědictví (ať už celé nebo jeho část) ze závěti nebo ze zákona (např. situace, kdy zemřel otec rodiny s manželkou a dětmi a nezanechal závěť. Jeho majetek tak bude rozdělen mezi první dědickou skupinu, tj. děti a manželku, rovným dílem) nebo z obou těchto právních důvodů. Poplatníci jsou pro účely výpočtu daně dědické, darovací a daně z nemovitostí podle § 11 zákona<sup>7</sup> rozděleny do tří skupin, které vyjadřují určitý vztah poplatníka k zůstaviteli:

Základem daně dědické je cena nabytého majetku, kterou je však ze zákona možné snížit např. o dluhy zůstavitele, které přešly na dědice z dědictví, cenu majetku, který je od daně osvobozen, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu a hotové výdaje notáře, který byl soudem pověřen řízením o dědictví apod. Ze zákona je možné dědictví i odmítnout. V tom případě pak majetek i s dluhy přechází na stát, který z něj nejprve uhradí náklady řízení (tedy poplatky za notáře, popř. další výdaje) a teprve poté dluhy.

#### 2.1.5 Daň darovací

I při obdržení daru je nutné zaplatit daň, která je upravena v § 5 – 7 Zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Darem se předpokládá bezúplatné nabytí majetku (nemovitost, movitý majetek, jiný majetkový

---

<sup>7</sup> Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

prospěch) na základě právního úkonu (např. darovací smlouva). Co naopak není předmětem daně darovací, je vyjmenováno v § 6 odst. 3 (např. bezúplatné nabytí majetku, které je příjmem, dotace, příspěvky a podpory apod.)

Co se týče movitého majetku, musí se z něj zaplatit darovací daň i v případě, že dar byl darován z ciziny do tuzemska nebo obráceně nebo byl darován v cizině a dovezen poté do tuzemska apod.

Poplatníkem daně darovací je nabyvatel, tedy ten, kdo dar obdržel, přičemž se může jednat o osobu fyzickou i právnickou. Výjimka je pouze při darování do zahraničí, v tomto případě je poplatníkem dárce. Je potřeba ale myslet na to, že pokud poplatník není dárce (nejedná se tedy o dar ze zahraničí nebo do zahraničí), je dárce ručitelem za to, že nabyvatel daru daň darovací zaplatí. Poplatníci se stejně jako v případě daně dědické rozdělují do tří skupin.

#### **2.1.6 Daň z převodu nemovitosti**

Předmětem této daně je především úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Ovšem daň z převodu nemovitosti se musí platit i např. při bezúplatném zřízení věcného břemene při nabytí nemovitosti darováním. Pokud dochází k výměně nemovitostí, jejich výměna se považuje za jeden převod a daň se vybere z převodu té nemovitosti, z jejíhož převodu je daň vyšší. Předmět této daně rozebírá podrobně § 9.

Základem daně je cena nebo hodnota převáděné nemovitosti. Pokud však cenu ani hodnotu nelze zjistit, stanoví se cena podle zvláštního předpisu (např. podle Zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku). Sazba daně pak činí 3 % ze základu daně, přičemž sazba daně je stejná pro všechny tři skupiny poplatníků.

Poplatníkem je ve většině případů prodávající, ale pro případ nezaplacení této daně je nabyvatel ručitelem. V souvislosti s daní z převodu nemovitostí se podává daňové přiznání, přičemž poplatník je povinen jej podat místně příslušnému správci daně podle §21 nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí, či nabytí účinnosti smlouva o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti apod. Takže např. pokud byl vklad zapsán 7. července, musí být daňové přiznání k dani z převodu nemovitosti podáno do konce října. Daňové přiznání se nepodává, pokud se jedná o bezúplatné nabytí nebo poskytnutí majetku, je-li od daně osvobozeno.

### 2.1.7 Silniční daň

Předmětem silniční daně jsou vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Předmětem daně nejsou

- speciální pásové automobily a ostatní vozidla podle zvláštního právního předpisu, jakož i zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla a další zvláštní vozidla podle zvláštního právního předpisu,
- vozidla, kterým byla přidělena zvláštní registrační značka.

§ 3 zákona<sup>8</sup> uvádí další výjimky. Ze zajímavějších jsou to vozidla pod 12 tun na elektrický, hybridní nebo plynový pohon

Poplatníkem daně je fyzická nebo právnická osoba, která

- je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu,
- užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel.

Poplatníkem daně je rovněž:

- zaměstnavatel, pokud vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu nebo jeho přípojného vozidla, pokud daňová povinnost nevznikla již provozovateli vozidla,
- osoba, která používá vozidlo registrované a určené jako mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba k podnikání,
- stálá provozovna nebo jiná organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí.

---

<sup>8</sup> Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Je-li u téhož vozidla poplatníků více, platí daň společně a nerozdílně.

Podle § 5 je základem daně, neboli kritériem, podle kterého se daň platí:

- zdvihový objem motoru v  $\text{cm}^3$  u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,
- součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.

Údaje se zjistí z technického průkazu vozidla.

Daňové přiznání se podává do 31. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období bez ohledu na to, jestli mu daňové přiznání zpracovává daňový poradce nebo ne.

## **2.2 Nepřímé daně**

Jsou zdaněním prodeje zboží (statky a služby) a přiznává je a odvádí je finančnímu úřadu plátce této daně (prodávající, který prodal zboží). Nepřímými jsou nazývány proto, že daň je hrazena z kapsy kupujícího (část ceny zboží), ovšem kupující nepodává žádné daňové přiznání a většinou ani nevnímá, že nějakou daň platí.

### **2.2.1 Spotřební daně**

Spotřební daní se dle zákona č. 353/2003., o spotřebních daních rozumí daň z lihu, z piva, z vína a meziproductů, z minerálních olejů a daň z tabákových výrobků. Dříve správu daně vykonával finanční úřad, nyní již celní úřad, který je obecně dán sídlem nebo místem pobytu pláce, nestanoví-li zákon jinak. „Tuzemsko“ nahradil pojem „daňové území“. Daňové území České republiky se stalo po vstupu do EU také daňovým územím Evropského společenství.

Mezi plátce se počítají zejména všechny fyzické i právnické osoby, kterým dle § 9 vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit. Ta vzniká například okamžikem uvedení výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Jedná se tedy o provozovatele daňového skladu, dovozce, daňového zástupce a další, kteří jsou uvedeni v § 4. Mimo výjimek se musí osoby registrovat jako plátce u celního úřadu, a to nejpozději do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Ta osoba, která uplatňuje nárok na vrácení



daně, se registruje nejpozději v den prvního uplatnění nároku na vrácení daně (pokliže není již evidována jako plátce).

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství. Povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Při dovozu vybraných výrobků vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit dnem vzniku celního dluhu, pokud vybrané výrobky nebyly uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně.

Pro veškeré komodity zahrnuté do spotřební daně se zavedl institut „vyšší moci“, podle kterého nevzniká povinnost přiznat a zaplatit daň v případě ztráty či znehodnocení, a to v důsledku neodvratitelné a nepředvídatelné události.

## **2.2.2 Ekologické daně**

### **Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů**

Platit daň jsou povinni dodavatelé plynu i provozovatelé distribučních, přepravních soustav a podzemních zásobníků plynu. Navíc daň dopadne na subjekty, které použily plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému odpovídá vyšší sazba daně. Výše uvedeným právníkům a fyzickým osobám vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň dnem, kdy dodaly plyn konečnému spotřebiteli, nebo ho spotřebovaly. Od daně je naopak osvobozen například plyn určený:

- pro výrobu tepla v domácnostech,
- k výrobě elektřiny,
- jako pohonná hmota pro plavby na vodách,
- v metalurgických procesech či mineralogických postupech.

### **Daň z pevných paliv**

Plátce daně z pevných paliv je definován obdobně jako u plynu. Kromě dodavatelů se ovšem jedná i o subjekty, které spotřebovaly nezdaněná paliva nebo využily pevná paliva osvobozená od daně k jiným účelům, než na které se osvobození vztahuje. Rovněž povinnost přiznat a zaplatit daň je z časového hlediska stejná. Za základ daně bude považováno množství pevných paliv vyjádřené v GJ. Přesně vyjádřeno: sazba daně činí 8,5 Kč/GJ spalného tepla v hořlavině. Předmětem daně jsou především:

- černé a hnědé uhlí;
- koks a polokoks z uhlí;
- ostatní uhlovodíky (pokud jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla).

Od daně jsou osvobozena paliva určená k výrobě elektřiny; koksu; jako pohonná hmota pro plavby na vodách, nebo třeba k technologickým účelům v podniku, ve kterém byla pevná paliva vyrobena.

### **Dan z elektřiny**

Základem daně z elektřiny je množství elektřiny v MWh. Samotná sazba daně pak činí 28,30 Kč/MWh. Od daně lze například osvobodit elektřinu, která je:

- ekologicky šetrná;
- vyrobená v dopravních prostředcích (pokud je tam i spotřebována);
- vyrobená ze zdaněných výrobků, pokud jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně.

### **2.2.3 DPH – daň z přidané hodnoty**

Jak většina z nás dobře ví, zkratka DPH značí daň z přidané hodnoty. Mnozí již ale netuší, co samotná daň znamená, jaký je její princip a kam peníze, které se díky ní vyberou, putují. Daň z přidané hodnoty je jedním ze základních zdrojů příjmů státního rozpočtu. Zavedena je v podstatě ve všech vyspělých zemích světa. Při nákupu zboží, popřípadě služeb, ji platí naprosto všichni. Někdy se také nazývá „Univerzální daň“.

DPH funguje tak, že dodavatel, je-li registrovaný jako plátce daně, je povinen odvádět ze svého obchodu určitou část jeho hodnoty. Odběratel při určitých podmínkách může požádat o vrácení části daně, kterou dodavateli zaplatil.

Princip daně z přidané hodnoty není nikterak složitý. Spočívá v tom, že daň se odvádí jen z rozdílu mezi vstupem a výstupem, přesněji řečeno, její výše vychází z toho, o kolik se zvýší cena zboží mezi tímto vstupem a výstupem, tedy kolik se k hodnotě zboží přidá. Jednotlivé subjekty platí dodavatelům cenu, ve které je tato daň již zahrnuta. Zapláceno dostává poté také včetně daně z přidané hodnoty. Rozdíl mezi oběma daněmi potom odvádí státu.

Jako plátce daně vystupuje každý subjekt registrovaný jako plátce daně, jenž má sídlo, provozovnu, popřípadě nějaké jiné místo určené k podnikání na území České republiky. Plátcem daně ale nemusí být každý podnikatel či osoba jinak samostatně výdělečně činná. V České republice musí jako plátcí daně vystupovat subjekty, jejichž obrat přesáhl za nejbližších 12 předcházejících měsíců, které šly po sobě, částku v hodnotě jednoho milionu korun. Přihláška k registraci musí být podána tímto subjektem nejpozději do 15 dnů po termínu, kdy jeho obrat dosáhl již zmiňovanou hodnotu jednoho milionu korun.

Plátcem daně se tento podnikatel či společnost stává od prvního dne třetího měsíce, který následuje po tom měsíci, ve kterém překročil subjekt limit jednoho milionu korun. Jestliže plátce daně svou povinnost nesplní do tohoto data, je mu povinen příslušný finanční úřad udělit pokutu ve výši deseti procent ze všech příjmů subjektu za období, ve kterém měl vystupovat jako plátce daně, ale svou povinnost řádně nesplnil.

Poplatníkem DPH je v podstatě každá fyzická i právnická osoba, která nakupuje drtivou většinu druhů zboží, popřípadě služeb.

### **3 Jednotlivé formy provedení daňové exekuce**

#### **3.1 Vymáhání daňových nedoplatků**

Daňovou exekuci provádí územní finanční orgány podle zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů<sup>9</sup> (dále jen „ZSDP“), speciálně ustanovení § 73 až 73a. Protože však tento zákon neobsahuje podrobnou úpravu při exekučním řízení, používá se pro výkon daňové exekuce přiměřeně zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OSŘ.“), jak stanoví § 7 ZSDP. Při výkladu právní úpravy se nejprve vychází ze speciální úpravy ZSDP, který má absolutní přednost a až následně je možno přiměřeně použít úpravu „Výkon rozhodnutí“ OSŘ.<sup>10</sup>

#### **3.2 Co je výkon rozhodnutí neboli exekuce**

Jestliže má oprávněnému, tedy orgánu státní správy, v našem případě finančnímu úřadu, v daňovém řízení povinný něco plnit a dobrovolně tak neučiní, má oprávněný právo na zajištění plnění zákonem danými prostředky. Účelem exekučního řízení je tedy uspokojení práv oprávněného (finančního úřadu) vůči povinnému daňovou exekucí. Základním předpokladem daňové exekuce – vymáhání daňového nedoplatku je tzv. exekuční titul (§ 4 ZSDP), což je vykonatelné rozhodnutí orgánu státní správy, které bylo řádně doručeno všem účastníkům řízení, nelze se proti němu odvolat (anebo odvolání nemá odkladný účinek – jde o pravomocné rozhodnutí) a uplynula lhůta stanovená k plnění.

Exekučním titulem pro daňovou exekuci:

- a. vykonatelný výkaz nedoplatků,
- b. vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění (včetně vykonatelného zajišťovacího příkazu),
- c. splatná částka zálohy na daň.

#### **3.3 Kdo je daňový dlužník, jeho práva a povinnosti**

Podle § 57 ZSDP odstavce 1 je daňovým dlužníkem každý, kdo je podle zákona povinen platit daň nebo vybranou a sraženou daň odvádět. Pokud daňový dlužník nezaplatí daň nebo zálohu nejpozději v den splatnosti, dostává se do prodlení s placením. Z nedoplatku

---

<sup>9</sup> Zákon č.337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

<sup>10</sup> KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 7. vyd. Olomouc :ANAG, 2009. 879 s. ISBN 978-80-7263-528-3.

daně vzniká daňovému dlužníku povinnost uhradit za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně (ode dne původního dne splatnosti), úrok z prodlení. Výši úroku sdělí správce daně dlužníkovi platebním výměrem (§ 63 ZSDP).

Před zahájením daňové exekuce zašle správce daně dlužníkovi výzvu (§ 73 odst. 1 ZSDP) k zaplacení daňového nedoplatku, kde je upozorněn na splnění své daňové povinnosti v náhradní lhůtě 8 dnů, a pokud tuto nesplní, přikročí správce daně bez dalšího k vymáhání tohoto nedoplatku.

Daňový dlužník může proti exekučnímu příkazu podat do 15 dnů námitky (ústně do protokolu nebo písemně). O námitkách proti exekučnímu příkazu rozhoduje správce daně, který exekuční příkaz vydal (§ 73 odstavec 8 ZSDP). Námitky mohou podat také všechny osoby, kterým byl exekuční příkaz doručen.

Pokud byla daňová exekuce zahájena bez výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, může se dlužník proti exekučnímu příkazu odvolat také ve lhůtě 15 dnů. Právo na odvolání má pouze daňový dlužník. O odvolání, pokud mu nebude vyhověno v plném rozsahu, rozhoduje nadřízený orgán správce daně, který vydal exekuční příkaz (nadřízeným orgánem finančních úřadů jsou finanční ředitelství).

Je nutno podotknout, že o provedení exekuce může správce daně požádat také soud nebo soudního exekutora (§ 73 odst. 3 ZSDP).

Výkon rozhodnutí může být odložen (§ 73 odst. 9 ZSDP), požádá-li daňový dlužník nebo ručitel o:

- splátky,
- posečkání daně,
- prominutí daňového nedoplatku.

I bez žádosti bude výkon odložen, šetří-li se skutečnosti rozhodné pro částečné nebo úplné zrušení výkonu rozhodnutí. Veškeré provedené úkony v případě vyhovění žádosti zůstanou zachovány.

Daňový dlužník i ručitel mají ochranu v případě, prokáže-li se v průběhu vymáhání, že bylo vymáháno neoprávněně. V tom případě náleží dlužníkovi nebo ručiteli úrok

z neoprávněně vymožené částky v dvojnásobné výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 73 odst. 10 ZSDP).

### **Promlčení práva vymáhat daňové nedoplatky (§ 70 ZSDP)**

Právo vymáhat daňové nedoplatky se promlčuje po 6 letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným.

Provede-li správce daně úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatků (např. je vydán exekuční příkaz), promlčecí lhůta se přerušuje a začíná běžet promlčecí lhůta nová po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl dlužník o tomto úkonu zpraven (např. mu byl doručen exekuční příkaz).

Daňové nedoplatky lze však vymáhat nejpozději do 20 let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou daňových nedoplatků zajištěných.

K promlčení se přihlíží jen tehdy, je-li to daňovým dlužníkem namítáno, a jen v rozsahu jeho námitky.

Je-li daňový nedoplatek zajištěn na nemovitých věcech zástavním právem, nemůže se toto zástavní právo promlčet, má-li věřitel (správce daně) zástavu v držení. Je-li toto právo zajištěno zápisem v katastrální evidenci, nelze do 30 let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku.

Je-li tedy právo na vymáhání promlčeno, nelze je ze strany správce daně uplatňovat, pokud je daňovým dlužníkem toto namítnuto.

### **Exekuční náklady (§ 73a ZSDP)**

Exekuční náklady v plné výši hradí daňový dlužník, pokud nebylo vymáháno neoprávněně.

Náhrada exekučních nákladů zahrnuje:

- náhradu nákladů za výkon zabavení
- náhradu nákladů za výkon prodeje

- náhradu nákladů hotových výdajů správce daně, které zálohuje ze svého rozpočtu

Náhrada nákladů za výkon zabavení činí 2 % vymáhaného nedoplatku, nejméně však 200,-Kč. Je-li pro jeden a tentýž daňový nedoplatek konáno více samostatných úkonů nebo bylo zabavení opakováno, náhrada nákladů za výkon zabavení se počítá jenom jednou. Tato náhrada nákladů za zabavení je po daňovém dlužníkovi požadována již po odeslání exekučního příkazu nebo v případě, kdy pověřený pracovník výkonem exekuce oznámí dlužníkovi nebo jeho zástupci příčinu svého příchodu a sepíše první větu soupisu věci.

Náhrada nákladů za výkon prodeje činí 2 % vymáhaného nedoplatku, nejméně však 200,- Kč. Náhrada nákladů za výkon prodeje je po dlužníkovi vyžadována vždy, jakmile došlo k zahájení dražby a byla sepsána úvodní věta dražebního protokolu.

Povinnost k úhradě exekučních nákladů uloží správce daně dlužníkovi v exekučním příkazu.

Náhradu hotových výdajů hradí dlužník, i když k výkonu prodeje nedošlo, ve skutečné výši do 30 dnů ode dne, kdy mu jejich výši sdělí správce daně rozhodnutím písemně. Proti tomuto rozhodnutí může dlužník podat námitku. Hotovými výdaji mohou být například zpracování znaleckého posudku, zámečnické práce apod.

Náhrada exekučních nákladů se vymáhá společně s nedoplatkem, pro který se exekuce provádí.<sup>11</sup>

### 3.4 Daňová exekuce – způsoby provádění

Podle § 73 odstavce 6 se daňová exekuce provádí vydáním exekučního příkazu na:

- příkázání pohledávky na peněžní prostředky** daňových dlužníků na účtech vedených u bank a spořitelních a úvěrních družstev nebo jiné pohledávky,
- srážku ze mzdy**, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod.,
- prodej movitých věcí,**
- prodej nemovitostí.**

<sup>11</sup> KOBÍK, J. Správa daní a poplatků s komentářem. 7. vyd. Olomouc: ANAG, 2009. 879 s. ISBN 978-80-7263-528-3.

### 3.4.1 Příkazání pohledávky

Příkazání pohledávky je v podmínkách současného právního systému jedním z nejefektivnějších způsobů výkonu rozhodnutí, který postihuje povinného. Vymáhat pohledávku lze bez jakéhokoli omezení, vždy však musí jít o pohledávku splatnou a přiznanou exekucním titulem. Podle druhu peněžitého nároku povinného, který by měl být výkonem rozhodnutí postižen, umožňuje § 258 odstavec 1 OSŘ:

- příkazání pohledávky z účtu u peněžitého ústavu (§ 303 - § 311 OSŘ),
- příkazání jiných peněžních pohledávek (§ 312 - § 319 OSŘ),
- postižení jiných majetkových práv (§ 320 - §320a OSŘ).<sup>12</sup>

#### **Příkazání pohledávky z účtu u peněžitého ústavu**

U tuzemského peněžního ústavu se výkon rozhodnutí příkazáním pohledávky z účtu provede jejím odepsáním z účtu do výše přisouzené pohledávky s příslušenstvím. Neplatí to, zda se jedná o vklady na vkladních knížkách. Předmětem výkonu rozhodnutí příkazáním pohledávky z účtu u peněžního ústavu je v podstatě právo povinného na peněžité plnění vůči třetímu subjektu, to je vůči peněžnímu ústavu jako dlužníku povinného, na jehož běžném, vkladovém nebo jiném účtu povinný má nebo na němž budou pro něho uloženy peněžité prostředky. Lze takto postihnout i devizové účty v cizí měně. V úloze poddlužníka, kterému jsou rozhodnutím ukládány povinnosti, případně dány zákazy se zde ocitá peněžní ústav. V rozhodnutí jsou obsaženy dvě složky:

- arrestorium- zákaz daný poddlužníkovi, aby plnil z obchodně právního vztahu, který je mezi ním a dlužníkem (banka- klient)
- inhibitorium – zákaz daný poddlužníkovi, aby jakkoli nakládal se svou takto postiženou pohledávkou. Pohledávka je dlužníkovi zabavena a dlužník ztrácí právo na její vyplacení i právo dispozice s ní, dnem doručení exekučního příkazu poddlužníkovi.

Výkon rozhodnutí příkazáním pohledávky z účtu u peněžitého ústavu se uskuteční odpisem částky odpovídající vymáhané částce s příslušenstvím z účtu povinného a výplatou oprávněnému.

---

<sup>12</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1



Oprávněný musí v návrhu na výkon rozhodnutí uvést, jakým způsobem má být výkon rozhodnutí proveden, musí tam být tedy uvedeny:

- návrh na přikázání pohledávky z účtu u peněžního ústavu,
- název peněžního ústavu, u něho má povinný účet,
- číslo účtu, z něhož má být pohledávka uhrazena,

Usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí se doručí:

- oprávněnému,
- povinnému,
- peněžnímu ústavu (dříve než povinnému).<sup>13</sup>

### **Přikázání jiných peněžních pohledávek**

Jinými peněžními pohledávkami zákon rozumí jiné pohledávky, než jsou:

- mzda či jiné příjmy,
- pohledávky z peněžního ústavu,
- vkladní knížky, vkladní listy nebo jiné formy vkladů, směnky, akcie, šeky, nebo jiné cenné papíry, které podléhají výkonu rozhodnutí podle § 334 a §334a OSŘ.<sup>14</sup>

Jde-li o pohledávku povinného vůči třetím osobám, nikoli o pohledávku povinného vůči samotnému oprávněnému, výkon rozhodnutí může být nařízen. Lze jej nařídit i v případě, že pohledávka povinného se stane splatnou teprve v budoucnu, jako i v případě, že povinnému budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu postupně vznikat. Výkon rozhodnutí postihuje povinného jen do výše pohledávky oprávněného, pro kterou by nařízen a jejího příslušenství. Zásadu ochrany povinného vyjadřuje rozsah výše pohledávky. Výkon rozhodnutí se uskuteční 2 způsoby:

- arestatorium – zákaz výplaty pohledávky podlužníkovy povinnému,
- inhibitorium – zákaz dispozic ze strany povinného,

V příkazu na výkon rozhodnutí musí být uvedeny:

- zákaz povinnému aby se svou pohledávkou jakkoli nakládal,

---

<sup>13</sup> GROSSOVÁ, M. [i]Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi.[/i] 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

<sup>14</sup> GROSSOVÁ, M. [i]Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi.[/i] 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

- zákaz dlužníkovi povinného, aby poté, kdy mu bude doručeno nařízení výkonu rozhodnutí, povinného jeho pohledávku vyplatil,
- poučení pro povinného, že dnem doručení nařízení výkonu rozhodnutí dlužníkovi povinného ztrácí povinný právo na vyplácení pohledávky,
- poučení pro dlužníka povinného, že k výplatě pohledávky oprávněnému má dojít až poté, kdy mu bude oznámeno soudem nebo oprávněným orgánem, že usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí nabylo právní moci.

Nařízení výkonu rozhodnutí příkazáním jiných peněžitých pohledávek se doručuje:

- oprávněnému,
- povinnému,
- dlužníkovi povinného (dříve než povinnému).<sup>15</sup>

### **Postižení jiných majetkových práv**

Jinými majetkovými právy jsou majetková práva, která:

- nemají povahu peněžité pohledávky,
- nejsou ryze osobními právy,
- jsou nepřevoditelná,
- nejsou majetkovými právy postihovanými přímo jinými způsoby výkonu rozhodnutí.

Je zde postihováno majetkové právo nepeněžité povahy povinného, které má vůči třetí osobě a jehož postižením mají být získány peněžní prostředky pro uspokojení práva oprávněného. Soud nemůže nařídit svým rozhodnutím při nařízení exekuce na pohledávky nebo práva povinného vůči jeho dlužníkovi uložit této třetí osobě povinnost plnit oprávněnému tak, že by oprávněný na základě nařízení exekuce mohl přímo postihnout majetek této třetí osobě. Cílem tohoto druhu exekuce je dosáhnout uspokojení peněžité pohledávky oprávněného a postižení jiného majetkového práva povinného je tu jen prostředkem k dosažení uvedeného cíle a výsledku. Subjekty jsou povinný a třetí osoba.

Nařízení výkonu rozhodnutí se doručí:

- oprávněnému,
- povinnému,
- dlužníkovi povinného.<sup>16</sup>

---

<sup>15</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

### 3.4.2 Srážka ze mzdy

Exekucním příkazem na srážku ze mzdy (nebo platu) a jiných příjmů přikáže správce daně plátcí mzdy, aby ode dne jeho doručení prováděl srážky ze mzdy, které odpovídají výši vymáhané daňové pohledávky, a nevyplácel je dlužníkovi. Daňový dlužník doručením exekučního příkazu plátcí mzdy ztrácí právo na výplatu části mzdy.

Jinými příjmy jsou zejména:

- odměna z dohody o pracovní činnosti,
- náhrada mzdy nebo platu (cestovní náhrady se do mzdy nezapočítávají a tudíž nepodléhají exekuci),
- odměna za pracovní pohotovost,
- odstupné, popřípadě obdobná plnění poskytnutá zaměstnanci v souvislosti se skončením zaměstnání,
- peněžitá plnění věrnostní nebo stabilizační povahy poskytnutá zaměstnanci v souvislosti se zaměstnáním,
- nemocenské dávky,
- podpory při ošetřování člena rodiny,
- vyrovnávací příspěvek v těhotenství a mateřství,
- peněžitá pomoc v mateřství.<sup>17</sup>

#### Výpočet nezabavitelného minima

Nezabavitelnou částku na povinného stanovíme jako dvě třetiny součtu částky životního minima jednotlivce a částky normativních nákladů na bydlení pro jednu osobu v nájemním bytě v obci od 50 000 do 99 999 obyvatel (a to bez ohledu na to, v jaké obci skutečně povinný zaměstnanec žije). Životní minimum je 3126 korun (tato částka pro letošek valorizována nebyla) a náklady na bydlení jsou 4597 korun (až dosud přitom šlo o částku 3804 korun). Nezabavitelná částka na povinného jsou tedy dvě třetiny ze 7723 korun, to znamená 5148,66 koruny. (Dosud to bylo pouze 4620 korun.)

Nezabavitelnou částku na vyživovanou osobu stanovíme obdobně, a to jako jednu čtvrtinu z nezabavitelné částky na povinného – tedy z 5148,66 koruny. To znamená, že se

---

<sup>16</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžitá plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

<sup>17</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžitá plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

jedná o 1287,16 koruny. (Dosud činila nezabavitelná částka na vyživovanou osobu 1155 korun.)

Na manžela povinného se započítává jedna čtvrtina nezabavitelné částky, i když má samostatný příjem. Na dítě, jež manželé společně vyživují, se započítává jedna čtvrtina nezabavitelné částky každému manželovi zvlášť, jsou-li srážky prováděny ze mzdy obou manželů. Jedna čtvrtina nezabavitelné částky se nezapočítává na žádného z těch, v jejichž prospěch byl nařízen výkon rozhodnutí pro pohledávky výživného, jestliže výkon rozhodnutí dosud trvá.

Základní (celkovou) nezabavitelnou částku (určitého povinného) stanovíme jako součet nezabavitelné částky na povinného a všech nezabavitelných částek na vyživované osoby.

Základní částka, která nesmí být povinnému sražena z měsíční mzdy, se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Nezaokrouhlují se tedy jednotlivé složky, ale až jejich součet u jednotlivého zaměstnance, tedy celková základní nezabavitelná částka.

### **Doručování exekučního příkazu**

Správce daně doručuje exekuční příkaz dlužníkovi i plátcí mzdy současně, nehrozí zde nebezpečí zmaření exekuce vzhledem k povaze mzdy. Spíše se v praxi stává, že dlužník ukončí pracovní poměr. Spolu s exekučním příkazem zasílá správce daně plátcí mzdy „Pokyny“, které obsahují postup při provádění srážek.

### **Exekuční náklady**

Vznikají rovněž odesláním exekučního příkazu. Jsou již v daném exekučním příkazu uvedeny, jako je tomu u exekučního příkazu na účet.

### **Opravné prostředky**

Plátce mzdy i dlužník mohou proti exekučnímu příkazu podat námitky (v případě, že předcházela výzva k zaplacení) do 15-ti dnů od jeho doručení. Podané námitky nemají odkladný účinek.

### **Změna plátce mzdy**

Jestliže daňový dlužník změní zaměstnání, čímž se změní plátce mzdy, vzniká novému plátcí mzdy povinnost provádět srážky ze mzdy daňového dlužníka. Okamžik vzniku povinnosti je den, kdy se nový plátce mzdy od daňového dlužníka nebo jeho dosavadního plátce mzdy dozví, že byl příslušným správcem daně vydán exekuční příkaz na srážku a pro

jaké pohledávky. V případě, že se o exekuci nedozví předchozím způsobem, vzniká plátcí mzdy tato povinnost dnem, kdy obdrží Rozhodnutí o změně plátce mzdy ve smyslu § 294 odst. 3 OSŘ. Pořadí, které získala pohledávka správce daně, jí zůstává zachováno i u nového plátce mzdy. O změnu plátce mzdy nejde, jestliže dlužníkovi vznikne nárok na nemocenskou dávku, kterou vyplácí plátce mzdy.

### **Neplnění exekučního příkazu**

Jestliže plátce mzdy nevyplatí správci daně postiženou pohledávku řádně a včas, může se správce daně domáhat práva na vyplacení srážek prostřednictvím poddlužnické žaloby podle § 292 OSŘ.

### **Zánik exekuce**

Exekuce zaniká ze zákona vyplacením srážek ze mzdy až do výše pohledávky správce daně, proto správce daně v této věci nevydává žádné rozhodnutí. Je-li daňový nedoplatek uhrazen jiným způsobem než z předmětné exekuce (např. samotným dlužníkem nebo z jiné exekuce), správce daně vydá rozhodnutí o zastavení řízení, a to v rozsahu v jakém byla provedena úhrada. Rozhodnutí o zastavení řízení může být proto úplné (je-li nedoplatek uhrazen zcela) nebo částečné (je-li nedoplatek uhrazen z části).<sup>18</sup>

### **3.4.3 Prodej movitých věcí**

Exekučním příkazem na prodej movitých věcí správce daně vydává zákaz daňovému dlužníkovi nakládat s věcmi, které vykonavatel (pověřený pracovník správce daně) sepíše. Současně jej poučí o tom, že porušení zákazu může být kvalifikováno jako trestný čin maření výkonu úředního rozhodnutí. Pojem movité věci není v zákoně definován, naproti tomu jsou zákonem (§ 119 odst. 2 občanského zákoníku) definovány nemovité věci, kterými jsou pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem. Z toho lze odvodit, že za movité věci zákon označuje ty, které lze přemístit na jiné místo, aniž by byla narušena jejich podstata.

Exekuční příkaz, kromě základních údajů o dlužníkovi a vymáhané pohledávce, obsahuje:

- informaci o tom, že výkon bude veden na movité věci (nemusí být uvedeno, které konkrétní věci),
- pověření výkonného úředníka k provedení exekuce a k přijímání peněz v hotovosti,

---

<sup>18</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

- případný souhlas (toho, jež pověřuje pracovníky, tj. ředitel FÚ) ke vstupu do bytu daňového dlužníka a jeho osobní prohlídce podle § 325a OSŘ,
- a dále pokyny správce daně k vedení exekuce, zejména pokyn omezit sepisování pouze na věci, které stačí k uhrazení zbývajících částí dluhu v případě, že část bude dlužníkem před zahájením sepisování zaplácena v hotovosti.

### **Věci nepodléhající exekuci:**

věci, jejichž prodej je podle zvláštních předpisů zakázán, nebo které výkonu rozhodnutí nepodléhají,

- věci, které dlužník nezbytně potřebuje k uspokojování svých potřeb a své rodiny,
- věci podnikatele, které nezbytně potřebuje k výkonu své podnikatelské činnosti (v případě, že jsou tyto věci předmětem zástavního práva a je-li předmětem exekuce pohledávka zajištěná tímto zástavním právem, pak exekuci podléhají),
- věci, které dlužník nezbytně potřebuje k plnění svých pracovních úkolů,
- věci, jejichž prodej by byl v rozporu s morálními pravidly.

Nezbytnost věcí se posuzuje z okolností konkrétního případu, zejména na základě námitek daňového dlužníka.

### **Demonstrativní výčet vyloučených věcí dle OSŘ:**

- běžné oděvní součásti, obvyklé vybavení domácnosti,
- snubní prsten a jiné předměty podobné povahy,
- zdravotnické potřeby a jiné věci, které daňový dlužník potřebuje vzhledem ke své nemoci nebo tělesné vadě,
- hotové peníze do částky 1000,- Kč.

### **Movité věci zvláštní povahy podléhající exekuci:**

- peníze, drahé kovy, valuty
- vkladní knížky, cenné papíry a jiné listiny, jichž je třeba k uplatnění práva
- majetek patřící do společného jmění manželů (dále jen "SJM"), je-li vymáhána pohledávka, která vznikla za trvání manželství.<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

## **Doručování exekučního příkazu**

Exekuční příkaz na exekuci prodejem movitých věcí správce daně doručuje daňovému dlužníkovi a manželu dlužníka (týká-li se exekuce věcí, které tvoří SJM) až při provádění výkonu. V případě, že dlužník (manžel dlužníka) není při provádění exekuce zastížen, potažmo přítomen, doručí se exekuční příkaz spolu se soupisem movitých věcí, po provedení exekuce.

### **Exekuční náklady**

Exekuční náklady za zabavení vznikají tehdy, oznámí-li vykonavatel dlužníkovi důvod svého příchodu, kterým je provedení soupisu movitých věcí v rámci exekuce, a sepsání úvodní věty soupisu. Exekuční náklady nejsou uvedeny v exekučním příkaze jako v ostatních případech, neboť dlužník může zaplatit nedoplatek na místě ještě před samotným provedením soupisu. Jejich předběžná výše se však uvádí v soupise movitých věcí. Exekuční náklady za výkon prodeje vznikají zahájením dražby a sepsáním úvodní věty dražebního protokolu. Exekuční náklady za zabavení i za výkon prodeje se stanovují zvláštním rozhodnutím, stejně tak i případné hotové výdaje. Hotovými výdaji nejčastěji bývají výdaje za přepravu zabavených věcí, za služby zámečníka nebo za uschování věcí u osob odlišných od správce daně.

### **Opravné prostředky**

Proti exekučnímu příkazu lze podat námitky v 15-ti denní lhůtě. Právní ochranu osobám, jejichž majetek byl postižen exekucí, poskytuje též vylučovací (excindační) žaloba podaná u soudu podle § 267 OSŘ. Tuto žalobu podává třetí osoba, tj. osoba rozdílná od dlužníka, jejíž věc byla postižena exekucí, ačkoliv k ní má právo, které exekuci nepřipouští.

### **Činnost vykonavatele:**

#### **1. Prohlídka prostor**

Vykonavatel je oprávněn prohlédnout byt daňového dlužníka a jiné místnosti, které užívá a v nichž má své věci, jeho skříně a jiné schránky a jestliže je to třeba, i šaty, které má dlužník na sobě (osobní prohlídku provádí osoba stejného pohlaví jako dlužník). Správce daně má právo si zjednat přístup i překonáním překážek v podobě otevření zámků a při odchodu musí opět zabezpečit. Technicky se vstup do bytu nebo jiných prostor zajišťuje se zámečníkem. Po opětovném zabezpečení (výměnou zámku, který byl při vstupu odvrtnut) je dlužníkovi zanecháno vyrozumění o provedení exekuce s uvedením, že klíče od nového zámku jsou uloženy na místním oddělení Policie ČR, které budou vydány po předložení občanského průkazu.

## **2. Soupis movitých věcí**

Soupis obsahuje věci takového druhu a v takovém množství, kde je předpoklad, že jejich prodejem budou získány prostředky k uhrazení dluhu a nákladů za výkon zabavení a nákladů za výkon prodeje. Při provádění soupisu se provádí fotodokumentace jeho průběhu a jednotlivých sepisovaných věcí, což snižuje nutnost podrobného popisu věcí a jejich stavu a usnadňuje jejich případnou identifikaci v budoucnu. Je-li to potřeba, je k provádění soupisu přibrána i vhodná osoba (dle možnosti zástupce orgánu obce) a dále je možno požádat o ochranu orgány policie s odkazem na ustanovení § 44 zákona č. 283/1991 Sb., o Policii České republiky. Všechny osoby, jež se účastnily exekuce, včetně zámečnicka, musí být prokazatelně poučeny o povinnosti zachovávat mlčenlivost.

## **3. Zajištění sepsaných věcí**

Sepsané movité věci, kromě peněz nalezených u daňového dlužníka, se buď ponechají na místě, kde byly sepsány, nebo je správce daně vezme do úchovy. Uschování může být provedeno u samotného správce daně, tj. v budově finančního úřadu, nebo u třetí osoby (např. autobazar). Odebrané peníze se složí na účet správce daně.

## **4. Provedení odhadu movitých věcí**

Po právní moci exekučního příkazu se sepsané věci odhadnou, pokud cena není stanovena úředně (viz § 5 zákona č. 526/1990 Sb., o cenách). V jednoduchých případech provádí správce daně odhad sám. Ve složitějších případech se přibere znalec.

## **5. Prodej sepsaných věcí v dražbě**

Správce daně oznamuje dražební krok formou dražební vyhlášky, kterou doručuje daňovému dlužníkovi, manželu dlužníka a spoluvlastníku věci. Místnímu orgánu státní správy, v jehož obvodu bude dražba konána, a v jehož obvodu má dlužník bydliště (sídlo), se dražební vyhláška doručuje spolu se žádostí o její vyvěšení na úřední desce. Rovněž správce daně vyvěsí dražební vyhlášku na své úřední desce. Lhůta pro vyvěšení dražební vyhlášky je nejméně 15 dnů před konáním dražby. Dražební vyhláška obsahuje: označení správce daně; místo a čas dražby; základní přehled dražených věcí a vyvolávacích cen; místo, kam je možno se obrátit pro další informace, případně dražené věci si prohlédnout. Základní pravidla dražby jsou obsahem dražebního řádu, tento musí být v době dražby k dispozici osobám, jež se účastní dražby. Účastníky dražby v roli dražitele nesmějí být pracovníci správce daně, dlužník a manžel dlužníka. Vyvolávací cena, tzv. nejnižší podání, činí u dražených movitých věcí 1/3 odhadní ceny, popř. úředně stanovené ceny. Vlastnictví k movité věci se nabývá udělením příklepu a zaplacením nejvyšší ceny, která byla při dražbě dosažena tzv. nejvyššího podání ihned na místě. Na vydražitele nepřecházejí zástavní a zadržovací práva, neboť přechodem



vlastnictví zanikají. V případě, že dlužník je plátcem daně z přidané hodnoty a dražené movité věci byly zahrnuty do obchodního majetku, podléhají při prodeji rovněž dani z přidané hodnoty. Správce daně vystaví daňový doklad, který na požádání vydá i vydražiteli, a který musí obsahovat náležitosti podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). V tomto případě jsou v rozporu ZSDP a ZDPH, neboť podle ZSDP je správce daně povinen zachovávat mlčenlivost a na dražební vyhlášku neuvádí jméno dlužníka. Při vydávání daňového dokladu však musí podle ZDPH v něm uvést údaje o dlužníkovi, a to dokonce včetně DIČ - daňového identifikačního čísla, které se skládá z rodného čísla dlužníka.

Uvedený způsob exekuce je nejméně výnosný (s ohledem na výši nejnižšího podání a návštěvnosti dražeb). Vezmeme-li v potaz jeho pracnost provedení, výtěžek a psychickou zátěž pracovníků správce daně, jež provádí samotnou exekuci, zvláště v případech jsou-li přítomny děti nebo napadá-li dlužník vykonavatele slovně nebo fyzicky, je nasnadě si položit otázku, je-li způsobem efektivním a hospodárným. Na druhou stranu je tento způsob mnohdy jediným účinným prostředkem, jak přimět daňového dlužníka zaplatit svůj daňový nedoplatek nebo alespoň jej začít splácet. V praxi se, vzhledem k výše uvedenému, exekuce na prodej movitých věcí využívá až jako poslední možnost.<sup>20</sup>

#### **3.4.4 Prodej nemovitostí**

Exekučním příkazem na prodej nemovitostí správce daně zakazuje dlužníkovi, aby nemovitost převedl na někoho jiného, nebo ji zatížil (zejména věcným břemenem nebo zástavním právem). Dále se v něm uloží dlužníkovi, aby do 15 dnů oznámil, zda a kdo má k nemovitosti předkupní právo, s poučením, že při neoznámení dlužník odpovídá za škodu tím způsobenou. Exekuční příkaz, kromě základních údajů o dlužníkovi a vymáhané pohledávce, obsahuje označení nemovitostí a výčet jejich součástí a příslušenství, je-li jeho předmětem pozemek a stavby na něm. Pokud by výčet chyběl, nelze namítat, že nespecifikované součásti a příslušenství byly jakkoli zcizeny, pokud by to nebylo možno dokázat jinak (např. fotografickou dokumentací). Součástí věci je vše, co podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila. Stavba není součástí pozemku (§ 120 občanského zákoníku). Součástí existující stavby jsou např. i její přístavby (nástavby), jakož i stavební úpravy (přestavby, vestavby). Příslušenstvím věci jsou věci, které náleží vlastníku věci hlavní

---

<sup>20</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

a jsou jím určeny k tomu, aby byly s hlavní věcí trvale užívány (§ 121 občanského zákoníku). Příslušenstvím nemovitosti mohou být i drobné stavby, např. kůlny, altány, apod.

### **Doručování exekučního příkazu**

Exekuční příkaz doručuje správce daně daňovému dlužníkovi a dalším osobám především pak katastrálnímu úřadu, manželu dlužníka (je-li nemovitost ve SJM), spoluvlastníku (v případě prodeje spoluvlastnického podílu) do vlastních rukou.

### **Exekuční náklady**

Vznikají rovněž odesláním exekučního příkazu a jsou již v daném exekučním příkazu uvedeny, jako je tomu u exekučního příkazu na účet. V souvislosti s prodejem nemovitostí vznikají hotové výdaje, kterými jsou výdaje spojené se znaleckým posudkem. Stanovují se zvláštním rozhodnutím stejně, jako je tomu u exekuce na movité věci.

### **Opravné prostředky**

Proti exekučnímu příkazu lze podat námitky v 15-ti denní lhůtě. Právní ochranu osobám, jejichž majetek byl postižen exekucí, poskytuje rovněž vylučovací (excindační) žaloba podaná u soudu podle § 267 OSŘ. Tuto žalobu podává třetí osoba, tj. osoba rozdílná od dlužníka, jejíž věc byla postižena exekucí, ačkoliv k ní má právo, které exekuci nepřipouští.<sup>21</sup>

## **Úkony spojené s prodejem nemovitosti**

### **1. Odhad ceny nemovitosti a určení ceny**

Po právní moci exekučního příkazu správce daně zajistí odhad nemovitosti a jejího příslušenství. V této souvislosti vydá správce daně rozhodnutí o provedení odhadu a o ustanovení znalce (po předchozím projednání s ním), která doručí dlužníkovi a znalci. Znalec doprovázený pracovníkem správce daně má oprávnění podle ustanovení ZSDP o místním šetření. Správce daně může od odhadu upustit v případě, že nemovitost byla odhadnuta v době jednoho roku přede dnem, kdy exekuční příkaz nabyl právní moci, a jestliže se nezměnily okolnosti rozhodující pro určení ceny. Podle výsledků odhadu určí správce daně rozhodnutím odhadní cenu, včetně ceny práv a závad spojených s nemovitostí.

### **2. Dražební vyhláška**

Po pravomocném určení odhadní ceny stanoví správce daně vyhláškou dražební jednání na dobu nejméně po 30 dnech od vyhlášení (resp. doručení vyhlášky poslední osobě z těch, kterým se vyhláška doručuje). Obsah dražební vyhlášky je uveden v § 336 písm. b OSŘ (Vzhledem k povinnosti mlčenlivosti pracovníků správce daně neobsahuje, oproti dražebním

---

<sup>21</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžité plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

vyhláškám, které vydávají soudy a soudní exekutoři, označení daňového dlužníka.). Osobám, kterým se dražební vyhláška doručuje, stanoví § 336c OSŘ. Věřitelé dlužníka mohou za určitých podmínek (viz § 336f OSŘ) přihlásit své pohledávky u správce daně nejpozději do zahájení dražebního jednání.

### **3. Dražba**

Nejnižší podání při prodeji nemovitostí činí  $\frac{2}{3}$  odhadní ceny, v případě opakované dražby činí nejnižší podání  $\frac{1}{2}$  odhadní ceny. Dražební jednání je veřejné tzn., že na dražbu může přijít kdokoli. Účast na dražbě (v roli dražitele) je podmíněna složením jistoty, která byla určena v dražební vyhlášce, do zahájení dražebního jednání a dále pak nebrání-li nabytí nemovitosti zvláštní předpis (zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon v platném znění). Vlastnictví na vydražitele přejde nabytím právní moci rozhodnutí o udělení příklepu a zaplacením nejvyššího podání, ke dni udělení příklepu (Správce daně o přechodu vlastnictví vyrozumí příslušný katastrální úřad a spolu s vyrozuměním zašle pravomocné rozhodnutí o udělení příklepu.). O průběhu dražby sepíše správce daně protokol. V případě, že v dražbě není nemovitost prodána, provede správce daně opakovanou dražbu, a to nejdříve po 3 měsících od prvotní dražby.

### **4. Rozvrhové jednání**

Po přechodu vlastnictví správce daně stanoví den pro rozvrhové jednání, oznámení o konání rozvrhového jednání se doručuje osobám uvedeným v § 337 OSŘ. Předmětem rozvrhového jednání je rozdělení výtěžku z dražby mezi věřitele podle skupin a pořadí stanoveného v § 337c OSŘ, zde jsou pohledávky, které mají být z podstaty uspokojeny, rozděleny do šesti skupin a) až f), kdy nejprve se plně uspokojí pohledávky ve skupině a), následně b), dále c), d), e) a nakonec f). Na základě rozvrhového jednání vydá správce rozhodnutí o rozvrhu, v němž též rozhodne o nárocích, které případně byly při jednání o rozvrhu popřeny co do pravosti, výše, pořadí nebo způsobu úhrady. Správce daně na základě rozhodnutí o rozvrhu (po jeho právní moci) provede výplatu výtěžku. Zástavní práva, věcná břemena a nájemní práva váznoucí na nemovitosti zanikají až dnem nabytí právní moci rozhodnutí o rozvrhu, pokud o nich nebylo rozhodnuto, že nezanikají (správce daně o zániku vyjmenovaných práv vyrozumí katastrální úřad).

Exekuce prodejem nemovitostí není zdaleka tak jednoduchá, jak se na první pohled může zdát. Nicméně se jedná o jednu z nejvýnosnějších forem exekuce (v případě, že na nemovitosti neváznou zástavní práva věřitelů odlišných od správce daně). V současné době exekuce prodejem nemovitostí ze strany správce daně naráží na problém, jenž spočívá v dříve

vydaném exekučním příkaze soudního exekutora, ten jej využívá spíše jako zajišťovacího institutu. Zatímco pracovníci správce daně se snaží provést dražbu do 1 roku, soudní exekutor žádnou lhůtu pro provedení dražby nemá. Není proto výjimkou, že exekuční příkaz soudního exekutora vázne na nemovitosti 5 let, aniž by došlo k dražbě. Nezájem soudního exekutora o provedení dražby tak v některých případech brání uspokojení pohledávek správce daně.<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> GROSSOVÁ, M. Exekuce na peněžitě plnění v současné právní praxi. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1

## 4 Analýza úspěšnosti vymáhání daňových pohledávek

Analýzu úspěšnosti vymáhání daňových pohledávek provedeme na číslech roku 2008, protože v době vypracování této práce nebyly informace za rok 2009 ještě zhotoveny.

### 4.1 Vývoj daňových nedoplatků

Celkový objem daňových nedoplatků evidovaných územními finančními orgány v České republice k 31. prosinci 2008 dosáhl 100,5 mld. Kč, z toho na daních nové daňové soustavy platné od 1. ledna 1993 (dále jen „nové daně“) činil 97,9 mld. Kč (tj. 97,4 % k celkovému objemu nedoplatků) a na daních staré daňové soustavy platné do 31. prosince 1992 (dále jen „staré daně“) 2,7 mld. Kč (tj. 2,7 % k celkovému objemu daňových nedoplatků). V porovnání s předcházejícím rokem klesla celková kumulovaná výše daňových nedoplatků z 101,1 mld. Kč na 100,5 mld. Kč tj. o necelých 0,6 mld. Kč.

Vývoj výše nedoplatků evidovaných územními finančními orgány v posledních dvou letech ilustruje následující Tabulka č. 1.

Tabulka č. 1

(v mld. Kč)

Druh příjmu	Vývoj výše nedoplatků evidovaných územními finančními orgány			
	2007	Index (%) 07/08	2008	Index (%) 08/09
Staré daně	3,60	90,00	2,70	75,00
Nové daně	97,50	96,25	97,90	100,41
<b>CELKEM</b>	<b>101,10</b>	<b>95,92</b>	<b>100,50</b>	<b>99,41</b>

Zdroj: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Inrormace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Inrormace_o_cinnosti08.pdf)

Největší objem splatných daňových nedoplatků je evidován finančními úřady v působnosti Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (32,2 mld. Kč, tj. 32,1 % z celkového objemu daňových nedoplatků evidovaných územními finančními orgány v České republice), Finančního ředitelství v Brně (21,2 mld. Kč, tj. 21,1 %) a Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (15,6 mld. Kč, tj. 15,5 %). Naopak nejnižší objem vykazují dlouhodobě finanční úřady v působnosti Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (2,5 mld. Kč, tj. 2,5 %) a Finančního ředitelství v Hradci Králové (5,4 mld. Kč, tj. 5,4 %).

Meziroční pokles daňových nedoplatků byl zaznamenán u Finančního ředitelství v Plzni (o 1,1 mld. Kč na 6,2 mld. Kč), v Ostravě (o 0,6 mld. Kč na 8,0 mld. Kč) a u Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (o 0,6 mld. Kč na 15,6 mld. Kč). K největšímu relativnímu snížení nedoplatků došlo v případě Finančního ředitelství v Plzni (o 14,9 % na 6,2 mld. Kč). K meziročnímu nárůstu daňových nedoplatků naopak došlo v případě Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (o 1,6 mld. Kč na 32,2 mld. Kč) a Finančního ředitelství v Brně (o 0,4 mld. Kč na 21,2 mld. Kč). V případě Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu se zároveň jednalo také o největší relativní zvýšení daňových nedoplatků a to o 5,2 %.<sup>23</sup>

Tabulka č. 2

(v mil. Kč)

Druh příjmu	Kumulativní objem daňových nedoplatků	
	2007	2008
<b>Daň z přidané hodnoty</b>	44 056	45 631
<b>Daně spotřební</b>	2 568	2 067
<b>Daň z příjmů právnických osob</b>	18 742	17 672
<b>Daň z příjmů vybíraná srážkou - § 36</b>	318	306
<b>Daň silniční</b>	1 106	1 129
<b>Daň dědická</b>	9	11
<b>Daň darovací</b>	240	181
<b>Daň z převodu nemovitostí</b>	3 991	3 846
<b>Daň z příjmů fyz. osob - podnikatelé</b>	14 886	15 085
<b>Daň z příjmů fyz. osob ze závislé činnosti</b>	4 571	4 338
<b>Daň z nemovitostí</b>	1 015	938
<b>Ostatní příjmy, odvody, pokuty a poplatky</b>	5 990	6 647
<b>Daň z příjmů obyvatelstva</b>	215	43
<b>Daň z obratu</b>		
<b>Odvod ze zisku</b>		
<b>Odvod z objemu mezd</b>		
<b>Důchodová daň</b>	3 391	2 636
<b>Daň z objemu mezd</b>		
<b>Ostatní zrušené daně do rozpočtu republiky</b>		
<b>Ostatní zrušené daně do místních rozpočtů</b>		
<b>CELKEM</b>	101 098	100 530
<b>Meziroční přírůstek</b>	-4 254	-570

Zdroj: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)

Analýza daňových nedoplatků uvedená v **Tabulce č. 2** ukazuje rozdílnost dynamiky jejich vývoje podle jednotlivých druhů daní, a to zejména u daní nové daňové soustavy.

<sup>23</sup> [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)

Nejvyšší suma nedoplatků této skupiny daní je evidována na daních z příjmů. Jejich výše dosáhla za rok 2008 částku 37,4 mld. Kč, což je oproti roku 2007 pokles o 1,1 mld. Kč (tj. o 2,9 %). U této skupiny daní došlo k meziročnímu nárůstu nedoplatku pouze u daně z příjmů fyzických osob z podnikání a to o 0,2 mld. Kč (tj. 1,3 % nárůst oproti hodnotě roku 2007), přičemž u ostatních daní této skupiny výše nedoplatků meziročně klesla.

U majetkových daní dochází k nestejnorodému vývoji nedoplatků podle jednotlivých daní. Výše daňových nedoplatků od roku 2003 soustavně klesá u daně z nemovitostí a daně z převodu nemovitostí, zatímco výkyvy vykazuje vývoj nedoplatků u daně darovací a daně dědické. K trvalému nárůstu daňových nedoplatků dochází od roku 2003 u daně silniční (celkem o 0,2 mld. Kč, tj. o 21,5 %). Objem daňových nedoplatků za rok 2008 u celé této skupiny přímých daní činil 6,1 mld. Kč, což celkově představuje pokles o téměř 19,7 % oproti hodnotě evidovaného nedoplatku této skupiny daní 7,5 mld. Kč v roce 2003.

Z nepřímých daní zůstala v kompetenci územních finančních orgánů evidence nedoplatků daně z přidané hodnoty. Od roku 2003 dochází trvale k nárůstu evidovaných nedoplatků této daně (v úhrnu o 21,9 %). V roce 2008 evidované nedoplatky činily 45,6 mld. Kč, což představuje meziroční nárůst o 1,6 mld. Kč (tj. o 3,6 %).<sup>24</sup>

## **4.2 Vymáhání daňových nedoplatků**

### **4.2.1 Oblast zajištění daní a pohledávek na daních a příslušenství daní**

Vývoj v oblasti zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň zajišťovacím příkazem a zajištění nedoplatků na daních a na příslušenství daní zřízením zástavního práva (za období let 2007 až 2008) dokumentují údaje v Tabulce č. 3.

---

<sup>24</sup> [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnostech08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnostech08.pdf)

Tabulka č. 3

<b>Zákon č. 337/1992 Sb. Ukazatel</b>	<b>2007</b>	<b>2008</b>
<b>Zajištění dle § 71</b>		
<b>počet rozhodnutí</b>	102	72
<b>částka (v mil. Kč)</b>	1 386	6 187
<b>Zástavní právo dle § 72</b>		
<b>počet rozhodnutí</b>	8 885	9 053
<b>částka (v mil. Kč)</b>	5 062	6 412

Zdroj: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)

Z údajů v tabulce vyplývá, že se v roce 2008 snižoval počet vydaných rozhodnutí o zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň podle § 71 ZSDP. V roce 2008 byl zaznamenán dosud nejnižší počet vydaných zajišťovacích příkazů (celkem 72 rozhodnutí, což je o 30 méně než v předchozím roce). Na druhé straně došlo k výraznému navýšení celkového objemu zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň v Kč. V roce 2008 se objem zajištění meziročně zvýšil o 4 801 mil. Kč na celkovou částku 6 187 mil. Kč. Obdobný vývoj byl zaznamenán i u zajištění daňových nedoplatků na daních a příslušenství daní zástavním právem podle § 72 ZSDP. V roce 2008 byl v porovnání s rokem 2007 zaznamenán mírný nárůst počtu rozhodnutí o zřízení zástavního práva (celkem 9 053 rozhodnutí) i celkového objemu zajištěných daňových pohledávek, který se zvýšil o 1 350 mil. Kč na 6 412 mil. Kč.

Charakteristickým rysem řízení o zajištění úhrady nesplatné nebo dosud nestanovené daně bylo i v roce 2008 časté uplatňování odvolání daňových subjektů proti vydaným zajišťovacím příkazům, která byla navíc v mnoha případech neúplná. Na následné výzvy správce daně k doplnění těchto podání bylo většinou daňových subjektů reagováno až těsně před uplynutím stanovené třiceti denní lhůty pro vyřízení odvolání, což ztěžovalo následná řízení.

Na účinnost uplatňování institutu zástavních práv podle § 72 ZSDP stále negativně dopadá novela ZSDP provedená zákony č. 367/2000 Sb. a č. 317/2001 Sb., kterými došlo ke změně občanského zákoníku a dalších zákonů, včetně ZSDP. Přesto údaje v tabulce ukazují, že územní finanční orgány institut zajištění daňových pohledávek zřízením zástavního práva využívají a považují jej za významný nástroj k vymahatelnosti daňových nedoplatků.



V mnoha případech se finanční úřady dostávají do nepříznivého postavení, pokud jde o pořadí uplatněných zástavních práv, neboť většina majetku, k němuž bylo správcem daně zřízeno zástavní právo (nemovitosti, dopravní prostředky, pohledávky apod.), je již předmětem zástavního práva bank, právnických nebo fyzických osob, které si postavení zástavního věřitele zajišťují dříve a především rychleji prostřednictvím smluvních zástavních práv.<sup>25</sup>

#### 4.2.2 Oblast vymáhání daňových nedoplatků na daních a příslušenství daní

Hodnocení efektivnosti vymáhání daňových nedoplatků se vztahuje na činnost územních finančních orgánů v procesním postavení správce daně podle § 1 odst. 3 ZSDP. Základní agregované údaje k posouzení vývoje vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků, evidovaných územními finančními orgány za rok 2008 a za předchozí rok, jsou obsaženy v Tabulce č. 4.

**Tabulka č. 4**

Rok	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené	
	Počet případů	Částka (mld. Kč)	Počet případů	Částka (mld. Kč)
<b>2007</b>	1 811 163	68,477	471 228	6,054
<b>2008</b>	2 237 389	67,382	521 621	6,334

Zdroj: [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)

Údaje v tabulce potvrzují trend meziročního nárůstu objemu vymáhaných i vymožených daňových pohledávek evidovaných územními finančními orgány ČR. V roce 2008 dosáhl objem vymáhaných daňových nedoplatků 67,4 mld. Kč a ve srovnání s rokem 2007 se snížil o 1,1 mld. Kč (index 2008/2007 = 0,98). Podíl vymáhaných daňových nedoplatků k celkovému objemu daňových nedoplatků evidovaných územními finančními orgány tak oproti roku 2007 poklesl o 0,7 procentního bodu na 67 %. Vývoj v roce 2008 byl ovlivněn zejména zvýšeným odpisem daňových nedoplatků pro nedobytnost podle § 66 ZSDP (ve srovnání s rokem 2007 jejich objem vzrostl téměř o 2,5 mld. Kč na 16,2 mld. Kč). Vývoj růstu objemu vymáhaných daňových nedoplatků v předchozích letech vyplývá rovněž z ukazatele podílu vymáhaných daňových pohledávek na celkovém objemu evidovaných daňových nedoplatků v jednotlivých letech (v roce 2007 - 67,7 % a v roce 2008 - 67 %).

<sup>25</sup> [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)

Obdobný trend byl zaznamenán také u ukazatele objemu vymožených daňových nedoplatků. Meziroční růst objemu vymožených daňových nedoplatků pokračoval i v roce 2008, kdy dosáhl 6,3 mld. Kč, tj. o 0,3 mld. Kč více než v roce 2007 (index  $2008/2007 = 1,05$ ). Pozitivní vývoj potvrzují i údaje vyplývající z porovnání ukazatele podílu vymožených nedoplatků k celkovému objemu vymáhaných daňových nedoplatků za uplynulá období (v roce 2007 - 8,8 % a v roce 2008 - 9,4 %).

Rozhodující objem vymáhaných i vymožených daňových nedoplatků je evidován na daních nové daňové soustavy platné od 1. 1. 1993. U této kategorie daní bylo územními finančními orgány vymáháno k 31. 12. 2008 téměř 66 mld. Kč, tj. 97,9 % z celkové sumy daňových nedoplatků evidovaných ve vymáhání. V roce 2008 (od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008) bylo na daních nové daňové soustavy vymoženo 6,3 mld. Kč. Na daních staré daňové soustavy platné do 31. 12. 1992 jsou vykazované hodnoty vymáhaných i vymožených daňových nedoplatků výrazně nižší. K 31. 12. 2008 bylo na těchto daních vymáháno 1,4 mld. Kč, tj. pouze 2,1 % z celkové sumy daňových nedoplatků evidovaných ve vymáhání a v průběhu roku 2008 bylo vymoženo 6,9 mil. Kč, tj. pouze 0,1 % z celkové sumy daňových nedoplatků vymožených za sledované období. Tento stav je dlouhodobě ovlivněn postupným snižováním celkové částky daňových nedoplatků evidovaných na daních staré daňové soustavy v uplynulých letech (k 31. 12. 2008 se jejich objem snížil na 2,7 mld. Kč, tj. téměř o 1 mld. Kč proti stavu v předchozím roce).

Největší objem vymáhaných i vymožených daňových nedoplatků evidovaných na daních nové daňové soustavy je vykazován u daně z přidané hodnoty. K 31. 12. 2008 bylo na této dani vymáháno 31,8 mld. Kč a v roce 2008 vymoženo 3,9 mld. Kč, což je o 0,3 mld. Kč více než v předcházejícím roce. Vyšší objem vymáhaných daňových nedoplatků byl evidován rovněž u daní z příjmů. Jejich souhrnná výše činila k 31. 12. 2008 částku 25,3 mld. Kč, tj. o 1,3 mld. Kč méně než v roce 2007. V průběhu roku 2008 bylo na daních z příjmů vymoženo přes 1,7 mld. Kč daňových nedoplatků, tj. o 0,2 mld. Kč více než v roce 2007. Na dani z nemovitostí a na daních dědické, darovací a z převodu nemovitostí bylo k 31. 12. 2008 vymáháno přes 3,2 mld. Kč a v roce 2008 bylo vymoženo necelých 0,4 mld. Kč daňových nedoplatků a tento vývoj v podstatě kopíruje stav v předchozích letech.

Porovnání poměru mezi vymáhanými daněmi a vymáhaným příslušenstvím daní je srovnatelné s vývojem v předchozích letech. Z celkového objemu vymáhaných daňových nedoplatků (67,4 mld. Kč) jich bylo k 31. 12. 2008 vymáháno na daních 45,3 mld. Kč, tj.

67,3 %. Téměř jedna třetina objemu vymáhaných nedoplatků je evidována na příslušenství daní, kde bylo za sledované období vykázáno přes 22 mld. Kč, tj. 32,7 % (dle § 58 ZSDP se příslušenstvím daní rozumí penále, zvýšení daně, náklady daňového řízení, úroky a pokuty uložené podle ZSDP nebo jiného daňového zákona).

Územní finanční orgány jsou dlouhodoběji úspěšnější při vymáhání nedoplatků, jejichž výše se pohybuje v řádu do 1 mil. Kč nebo od 1 mil. Kč do 10 mil. Kč. Již dřívější analýzy ukázaly, že nedoplatky nad 10 mil. Kč a výše jsou vymahatelné jen z části nebo jsou v mnoha případech zcela nedobytné. Přehled o nedobytných daňových nedoplatech za Českou republiku zpracovaný podle údajů územních finančních orgánů ukazuje, že kvalifikovaný odhad nedobytných daňových nedoplatků k 31. 12. 2008 představuje částku 49,3 mld. Kč, tj. téměř polovinu (49,1 %) z celkové kumulované částky daňových nedoplatků evidovaných územními finančními orgány k 31. 12. 2008 (100,5 mld. Kč). Z toho na daních ve výši 31,3 mld. Kč, tj. 63,4 % a na příslušenství daní více než 18 mld. Kč, tj. 36,6 %. Na daních staré daňové soustavy je podíl nedobytných daňových nedoplatků výrazně vyšší a již dřívější analýzy potvrzují, že se pohybuje nad 90 %.

V roce 2008 (obdobně jako v předchozích letech) byl rozhodující objem vymožených daňových nedoplatků (tj. 42,9 % - 2,7 mld. Kč) vybrán územními finančními orgány úkony v daňové exekuci. Přibližně stejná částka daňových nedoplatků evidovaných ve vymáhání (tj. necelých 2,7 mld. Kč) byla uhrazena daňovými dlužníky na základě výzvy správce daně k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě a dalších 0,8 mld. Kč bylo vybráno přímo pracovníky finančních úřadů ještě před zahájením vymáhání.

Nejefektivnějším a finančními úřady stále nejvíce využívaným exekučním prostředkem je daňová exekuce na příkazání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank nebo jiné pohledávky. Tímto způsobem bylo v roce 2008 vymáháno 14,2 mld. Kč, tj. 34,5 % z celkového objemu vymáhaných daňových nedoplatků za sledované období a vymoženy byly téměř 2 mld. Kč (tj. 31,5 % celkového objemu daňových nedoplatků vymožených za sledované období). Prodejem movitých věcí bylo v roce 2008 vymáháno necelých 0,6 mld. Kč, tj. pouze 1,4 % z celkového objemu vymáhaných daňových nedoplatků za sledované období a vymoženy necelé 0,3 mld. Kč. Ještě nižší částka daňových nedoplatků byla finančními úřady vymáhána prodejem nemovitostí. V roce 2008 bylo tímto exekučním prostředkem vymáháno 0,5 mld. Kč daňových nedoplatků, tj. pouze 1,2 % z celkového objemu vymáhaných daňových nedoplatků za sledované období, přičemž vymoženy byly

necelé 0,2 mld. Kč. Nízká výslednost těchto exekucí je v případě movitých věcí ovlivněna zejména platnou právní úpravou dražeb movitých věcí, sociální situací potencionálních zájemců o nabízené věci v místech dražeb a v některých případech se negativně projevuje i samotná povaha věcí, které jsou správci daní draženy. Jedná se o dlouhodobý trend, který se projevuje i při exekucích prodejem nemovitostí. Nicméně exekuce prodejem nemovitostí se ukazuje jako perspektivní způsob vymáhání, neboť řada dlužníků uhradí nedoplatky již po vydání tohoto exekučního příkazu a k finalizaci prodeje nemovitosti v rámci dražby nedochází.

K vymáhání daňových nedoplatků využívají finanční úřady ve větším rozsahu také exekuce na srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod. V roce 2008 bylo takto vymáháno téměř 1,9 mld. Kč daňových nedoplatků, tj. 4,6 % z celkového objemu vymáhaných daňových nedoplatků za sledované období, vymoženo však bylo jen necelých 0,3 mld. Kč. Efektivita těchto exekucí je dlouhodoběji negativně ovlivňována omezenými možnostmi správce daně zjistit a případně dále sledovat změnu zaměstnavatele dlužníka, který se snaží vyhnout exekuci vykonáváním prací na krátkodobé pracovní poměry s častou změnou zaměstnavatele. Dále je patrný i vliv „praxe“ některých zaměstnavatelů, kteří vyplácejí sjednanou odměnu zaměstnanci (dlužníkovi) rozloženě, tj. ve vykazované minimální výši a v zůstatku na hotovosti přímo zaměstnanci (dlužníkovi), případně pouze na hotovosti bez evidence odměňované osoby jako zaměstnance. V posledním období se jako poměrně problematická jeví i spolupráce s Českou správou sociálního zabezpečení v Praze, jako poddlužníkem při výkonu exekuce srážkami z vyplácených důchodů. Z její strany je opožděně reagováno na exekuční příkazy správců daně, v řadě případů s několikaměsíčním zpožděním, a nebo na základě urgency správce daně.

Z celkového objemu daňových nedoplatků evidovaných ve vymáhání jich finanční úřady přihlásily k 31. 12. 2008 do insolvenčních řízení celkem 15,8 mld. Kč, tj. 23,4 %. Za rok 2008, tj. od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008, jich bylo přihlášeno téměř 2,8 mld. Kč. V roce 2008 bylo v rámci insolvenčních řízení uspokojeno 160 mil. Kč daňových pohledávek, tj. 5,7 %. Efektivita těchto řízení je z hlediska vynaložených nákladů, kapacit finančních úřadů a i z hlediska míry uspokojení daňových pohledávek, stále na velmi nízké úrovni. Finanční úřady také evidují vysokou částku nedoplatků dlužníků, na jejichž majetek byl prohlášen konkurs před pěti a i více lety a jsou dosud neuhrazeny. To má negativní vliv i z pohledu výtěžku takových řízení, kdy možný výtěžek konkursních řízení bude krácen o náklady

spojené se správou a udržováním konkursní podstaty. V roce 2008 se u insolvenčních řízení zvýšila časová pracnost zpracovávání přihlášek do těchto řízení a vyřizování agendy těchto mnohdy komplikovaných soudních řízení pak odčerpává nemalou část fondu pracovní doby pracovníků finančních úřadů. Tento problém byl zčásti vyřešen formulářem přihlášek v novém formátu (Ministerstvem spravedlnosti byl zveřejněn počátkem roku 2009), který akceptuje potřeby a požadavky správců daně (zejména přihlašování pohledávek za plátců DPH). V souvislosti s aplikací nařízení Rady EU č. 1346/2000, o konkursních řízeních, lze očekávat nárůst agendy související s konkursními řízeními, které probíhají u úpadců se sídlem v členských zemích EU. Ke zlepšení činnosti v této oblasti by přispělo přijetí systémových opatření k řešení vznikajících problémů – zejména k řešení otázky právního zakotvení oprávnění správce daně příslušné členské země EU zastupovat v těchto řízeních správce daně jiného členského státu EU, resp. i správce daně z České republiky, pokud je zastupování požadováno.

Na výsledcích činnosti finančních úřadů v oblasti vymáhání daňových nedoplatků se vedle konkursních a insolvenčních řízení negativně projevují i zdlouhavé a málo výtěžné výkony rozhodnutí vedené soudy. V roce 2008 byly soudy požádány finančními úřady o vymáhání daňových nedoplatků v rozsahu necelých 0,4 mld. Kč. Z této částky pak bylo ve sledovaném období vymoženo 0,02 mld. Kč, resp. 23 mil. Kč, tj. 4,8 % takto vymáhaných nedoplatků. Finanční úřady opakovaně upozorňují na zdlouhavost těchto soudních řízení, zejména při realizaci návrhů na výkon rozhodnutí prodejem nemovitostí a na nepřiměřeně dlouhé lhůty od podání návrhu na výkon rozhodnutí do doby provedení prvních úkonů dražby. Obdobně je na tento problém poukazováno i v případech, kdy správci daně podávají příslušným soudům odpůrčí či určovací žaloby, při nichž rovněž dochází k průtahům soudního řízení a dlužníkům se tím vytváří další prostor k tomu, aby se zbavili i zbylého majetku, který pak již ve většině případů nelze exekucí postihnout.

Finanční úřady žádají o výkon exekuce též soudního exekutora. Celková částka daňových nedoplatků předaných finančními úřady soudním exekutorům k vymáhání je zanedbatelná (k 31. 12. 2008 jde o částku 545 mil. Kč). Za období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008 se již jednalo o 289 mil. Kč a z této částky jich bylo za sledované období vymoženo necelých 30 mil. Kč, tj. 10,4 %. Finanční úřady znovu upozorňují na problémy, které se vyskytují při poskytování součinnosti soudním exekutorům podle exekučního řádu (zákon č. 120/2001 Sb.). Vedle narůstajícího rozsahu požadavků soudních exekutorů na sdělení řady údajů, v mnoha případech se opakujících, jejichž vyřizování odvádí pracovníky finančních

úřadů od výkonu správy daní, přetrvával také v roce 2008 problém spočívající v nepřiměřenosti exekucí prováděných soudními exekutory. Stále častěji se ukazuje, že exekuce na prodej nemovitostí vedené některými exekutorskými úřady slouží, zpravidla po dohodě s dlužníkem, spíše k zajištění pohledávky na dobu, než je nedoplatek v plném rozsahu exekutorskému úřadu uhrazen formou splátek. Správce daně přihlášený do zahájeného exekučního řízení je nucen pasivně vyčkávat v souvislosti s aplikací zákona, zda exekutorský úřad dražbu vůbec provede a zda, nebo v jaké výši budou přihlášené daňové pohledávky následně uspokojeny. Zásada přiměřenosti podle občanského soudního řádu je soudními exekutory porušována tím, že často vydávají exekuční příkazy nejen na prodej nemovitostí, ale i na prodej podniku podle § 70 a § 71 exekučního řádu, čímž dochází k zablokování majetku dlužníků, a to přesto, že výše dluhu je podstatně nižší než hodnota exekucí postiženého majetku. Správci daně jsou v těchto případech nuceni přerušit již probíhající daňovou exekuci, nebo odložit nařízená dražební jednání na prodej movitých věcí či nemovitostí dlužníka, i když soudní exekutor po nařízení exekuce již další exekuční úkony nečiní. Praxe ukazuje, že tyto exekuční prostředky jsou soudními exekutory využívány s cílem vynucení si úhrady dlužných částek. V těchto případech však správce daně nemůže efektivně vymáhat daňové nedoplatky až do doby ukončení exekuce nařízené soudním exekutorem. Problém nečinnosti soudních exekutorů, u exekucí nařízených jako první v pořadí, by bylo možné řešit úpravou především v zákoně č. 119/2001 Sb., kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí, zejména v ustanoveních § 11 a § 14, kde by byla stanovena maximální lhůta od sepsání věci do soupisu a po její zpeněžení u movitých věcí a lhůta od doručení exekučního příkazu na katastrální úřad do konání dražby u nemovitostí pod sankcí, že pokud nebude věc (movitá i nemovitá) v této lhůtě zpeněžena, bude moci v exekuci pokračovat další oprávněný (dle pořadí). Jako problematické se pro vymáhání daňových nedoplatků cestou soudních exekutorů jeví oprávnění soudního exekutora požadovat od oprávněného, resp. správce daně, přiměřenou zálohu na náklady exekuce a zejména také ustanovení exekučního řádu, podle něhož lze v případech zastavení exekuce pro nemajetnost povinného (dlužníka) uložit oprávněnému (tj. i správci daně) povinnost úhrady paušálně určených či účelně vynaložených výdajů soudního exekutora (exekuční náklady).<sup>26</sup>

---

<sup>26</sup> [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf)

### 4.3 Faktory ovlivňující efektivitu výběru daní a vymáhání pohledávek

Efektivita výběru daní a vymáhání daňových pohledávek byla nejen v roce 2008 negativně ovlivňována i dalšími faktory. K nejzávažnějším patří:

- Daňové nedoplatky jsou v rámci finančních úřadů předávány k vymáhání zpravidla v relativně krátké době od naplnění podmínek pro vymáhání, avšak v řadě případů jsou již prakticky nevymahatelné, neboť nemalá část daňových dlužníků (fyzických i právnických osob) jsou subjekty předlužené, mající závazky i vůči dalším podnikatelským subjektům, občanům či institucím. U fyzických osob se jedná mnohdy o osoby nemajetné s obtížně zjistitelným nebo nepostižitelným příjmem. U právnických osob se v postavení největších dlužníků často nacházejí obchodní společnosti, za něž jako statutární orgány vystupují osoby nekontaktní, které na sebe formálně přebírají účasti v obchodních společnostech, aniž by byly informovány o jejich skutečném stavu, o jejich pohledávkách a závazcích, často deklarují nemožnost přístupu do účetnictví s odůvodněním, že ho nemají k dispozici.
- Zjišťovány jsou případy, kdy daňoví dlužníci (zejména obchodní kapitálové společnosti) utlumí, resp. ukončí podnikatelské aktivity, aniž by byly z jejich strany uhrazeny platební povinnosti vůči státu. Přesto nadále pokračují v podnikatelských aktivitách, např. v nově zřízených firmách se stejným předmětem činnosti. Dosud platná právní úprava umožňuje jednatelům a společníkům, často v jedné osobě, jednoduchým způsobem opustit společnost prostou majetku, zatíženou závazky a založit si společnost novou. Vymožení daňového nedoplatku je pak v těchto případech téměř nemožné. V této záležitosti je již delší dobu požadována novela příslušných ustanovení obchodního zákoníku, která by vedla k posílení odpovědnosti zakladatelů, společníků za závazky založených obchodních společností, včetně zvýšení trestní odpovědnosti a omezení dalších podnikatelských aktivit, pokud úmyslně ponechávají závazky vůči věřitelům bez úhrad.
- Jednou z prohlubujících se příčin nedobytnosti daňových pohledávek je druhotná platební neschopnost celé řady subjektů. Také na úseku vymáhání daňových nedoplatků byly již v roce 2008 zaznamenány zřetelné známky nastupujícího útlumu růstu ekonomiky a krize ve finančním sektoru. Narůstá počet daňových subjektů, kteří se dostávají do problémů se zajištěním financování a žádají správce daně o posečkání či odložení plateb na daňové povinnosti. Existuje důvodná obava z toho, že daňové subjekty, u nichž se hospodářská recese projeví menším odbytem, nebudou schopny dostát v průběhu roku 2009 plnění daňových povinností.

- Nadále existují problémy s doručováním písemností v daňovém řízení do vlastních rukou. Daňoví dlužníci jsou si vědomi svých pohledávek (většinou dluží i dalším věřitelům) a písemnosti doručované do vlastních rukou úmyslně nevyzvedávají. Následné doručování nepřevzatých písemností veřejnou vyhláškou pak celé řízení prodlužuje. Takto způsobené prodlevy se odráží nejen do rychlosti řízení, ale i efektivnosti vymáhání.
- Obdobným problémem je vzrůstající počet daňových dlužníků, kteří mají nahlášeno trvalé bydliště na příslušném obecním úřadu (tzv. úřední adresa). Tito dlužníci písemnosti, které jim zasílá finanční úřad, nepřebírají a samozřejmě se na tomto místě ani nezdržují.
- K efektivnějšímu vymáhání pohledávek státu, ke zrychlení řízení a snížení jeho administrativní náročnosti pro správce daně i další orgány státní správy, je dlouhodobě požadováno vytvoření legislativních a organizačně technických opatření pro zajištění přímého přístupu do veřejnoprávních registrů, resp. do již existujících databází bank, pojišťoven a správních úřadů pro účely zajištění a vymáhání daňových nedoplatků. Ke zlepšení stávajícího stavu již byla přijata některá legislativní opatření, např. k zajištění přímého přístupu správních orgánů do čtyř základních registrů (viz zákon o základních registrech).

#### **4.4 Návrhy na zlepšení vymáhání daňových pohledávek**

Návrhy sledující zlepšení potřeb daňové správy při zajištění a vymáhání daňových pohledávek v oblasti legislativní, organizační i technické předkládají finanční úřady opakovaně již několik let, avšak v dotčených oblastech nedošlo k zásadnímu posunu. Uvádím ty nejdůležitější:

- Umožnit zveřejňování jmen daňových dlužníků. Pozitivní výsledky tohoto „opatření“ osvědčuje praxe řady zemí Evropské unie. Prolomení povinnosti mlčenlivosti tak, že správce daně by byl oprávněn zveřejnit jména těch daňových dlužníků, jejichž nedoplatky by např. přesahovaly určitou výši a byly by určitou dobu po splatnosti (dle mého názoru by se mohlo jednat o daňové nedoplatky nad 1. mil. Kč a rok po splatnosti).
- Stanovit změny ve stávající právní úpravě doručování v daňovém řízení tak, aby toto doznalo zjednodušení, zejména pokud se týká institutu tzv. náhradní doručení. Každý daňový subjekt má povinnost nahlásit na místně příslušném finančním úřadu změnu



trvalého pobytu nebo sídla společnosti popřípadě doručovací adresu a má tedy i možnost písemnosti na této adrese vyzvedávat.

- Prosadit možnost správce daně provádět sám exekuční vymáhání povinností poddlužníka, který dobrovolně nesplnil povinnost uloženou mu v exekučním příkazu správcem daně.
- V oblasti právní úpravy součinnosti třetích osob stanovit možnost správců daně požadovat rozšířený okruh informací o daňových dlužnících od orgánů sociálního zabezpečení a zdravotních pojišťoven.
- Zvážit prosazení úpravy, která by správci daně výslovně v určitých případech umožňovala exekučně postihnout účet manžela dlužníka fyzické osoby, popř. účet jiné osoby např. statutárního orgánu u dlužníka právnické osoby, na který jsou prokazatelně zasílány peněžní prostředky dlužníka.
- Urychlit propojení veřejnoprávních registrů resp. jednotného informačního systému mezi správními úřady.
- Zkvalitnit možnosti bezplatného dálkového přístupu k informacím potřebným pro zajištění a vymáhání nedoplatků.
- Iniciovat zákonnou úpravou znemožňující společnostem zadlužených obchodních společností zakládat společnosti nové.
- Dále rozšířit počet bank s elektronickým předáváním informací správci daně o účtech svých klientů.

#### **4.5 Nový daňový řád**

Parlament schválil nový daňový zákon, kterým se od roku 2011 bude řídit daňové řízení a který nahrazuje dosavadní zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Důvodem nahrazení dosavadního zákona novou právní úpravou jsou nedostatky současného zákona a nejasnosti při jeho aplikaci, kdy se interpretační problémy projevovaly rozdílným rozhodováním v obdobných případech soudy i jednotlivými správci daně. Dalším motivem jsou zvyšující se požadavky na mezinárodní spolupráci daňových správ. Cílem nové právní úpravy je upřesnit jasné pravidlo pro daňové řízení, snížit administrativní zátěž a zajistit větší právní jistotu daňových subjektů i správců daně.

#### 4.5.1 Cíle nové právní úpravy

- jednoznačné vymezení použitých pojmů, jejich vazeb v jednotlivých institutech, vytvoření základu pro sjednocení terminologie v rámci daňového práva,
- vytvoření systematicky uspořádaného a přehledného textu, který umožní snadnou a přehlednou orientaci,
- rozšíření základních interpretačních zásad, uplatňovaných při správě daní,
- zkvalitnění výkonu daňové administrativy a podpora klientského přístupu při jednání s daňovými subjekty,
- širší míra zapojení výpočetní techniky v návaznosti na projekt jednotné elektronické komunikace (e-government),
- nová úprava doručování koncipovaná tak, aby se zamezilo možným obstrukcím a vyhýbání se doručení,
- posunutí splatnosti daně ve výši, která byla stanovena nad rámec tvrzení daňového subjektu, až za právní moc rozhodnutí,
- změna v systému opravných a dozorčích prostředků, tak aby daňové subjekty mohly účinněji bojovat proti případným nesprávným platebním výměrům po celou dobu, po kterou je možno daňovou povinnost měnit,
- každé rozhodnutí musí obsahovat odůvodnění, nestanoví-li zvláštní úprava jinak, jednoznačné nastavení lhůty pro stanovení daně, která ohraničuje prostor, do kdy lze zvyšovat i snižovat daňovou povinnost,
- předřazení priority úhrady daně před její příslušenství, které daňovému subjektu umožní uhradit nejprve dlužnou daň a eliminovat tak vznik dalšího úročení,
- zavedení jednoznačných pravidel pro možnost opakování daňové kontroly, podstatné a racionální omezení subsidiárního použití občanského soudního řádu při daňové exekuci,
- zavedení transparentních pravidel pro vedení spisu a nahlížení do něj.

Cíle nového daňového řádu se v některých bodech shodují s návrhy, které jsem navrhovala na zlepšení vymáhání daňových nedoplatků, nezbývá jen doufat, že nový daňový řád bude úspěšnější ve vymáhání daňových nedoplatků, než je ten stávající.

## 5 Závěr

Cílem práce bylo popsat jednotlivé způsoby vymáhání a zajišťování nedoplatků a navrhnout postupy, které by mohli pomoci při zajištění a vymáhání daňových nedoplatků v oblasti legislativní, organizační i technické.

Nejefektivnějším způsobem vymáhání exekutory finančních úřadů je exekuční příkaz na přikázání pohledávky, kterým je vymožená téměř čtvrtina z celkově vymožených daňových nedoplatků. Při zjišťování účtů a jejich stavů napomáhá správci daně elektronické předávání informací o klientech většiny peněžních ústavů v České republice. Jde o nejrychleji proveditelnou exekuci. Dalším způsobem v pořadí je exekuce na srážku ze mzdy, která patří k nejpropracovanějším výkonům rozhodnutí, ale srážky ze mzdy bývají mnohdy velmi nízké a daňové nedoplatky tudíž uhrazovány postupně a pomalu. Daňové exekuce prodejem nemovitostí a movitých věcí se podílejí nepatrným procentem z celkově vymožených daňových nedoplatků, patří k časově nejnáročnějším exekucím a přitom k nejméně efektivním způsobům vymáhání finančními úřady. Výtěžek z dražeb bývá ovlivňován množstvím levného, nového spotřebního zboží na běžném trhu a těžko prodejnými nemovitostmi z důvodu vážnoucích zástavních práv.

Bohužel musím konstatovat, že je zde celá řada faktorů negativně ovlivňujících vymáhání daňových nedoplatků, které významně omezují možnosti správců daně vybrat do státního rozpočtu maximum daňových povinností. Zdlouhavým procesem vymáhání se daňové nedoplatky každým dnem navyšují o penále a úroky a při zahájení daňové exekuce dále o exekuční náklady za výkon zabavení, popř. za výkon prodeje. Jako nejzávažnější vidím možnost právnických osob (zejména společností s r.o.) při ukončení své podnikatelské činnosti bez uhrazení daňových povinností založení nových společností a třeba i se stejným předmětem činnosti. Tyto s.r.o. za sebou „pálí mosty“ a nechávají dluhy. Exekutoři finančních úřadů se každodenně s takovými případy setkávají. Nelze opomenout i skutečnost, že zaměstnanci finančních úřadů, nejvíce však terénní pracovníci vymáhacích a kontrolních oddělení, jsou vystavováni lživým pomluvám, stížnostem, vydírání a v horších případech i fyzickému napadení. Myslím si, že i toto má velký vliv na jejich snahu a úsilí dosáhnout co nejvyššího inkasa.

Závěrem lze říci, že výběr daní je dlouhodobým bojem mezi státem, který se snaží uhájít své příjmy a daňovým subjektem, který se snaží minimalizovat své daňové břemeno, tedy odváděnou daň. Pro zlepšení dané situace je proto důležité vytvářet takové legislativní

prostředí, aby se státu dařilo vybírat daně v dostatečné výši, přitom aby daňoví poplatníci nepocíťovali příliš velkou újmu ze zdanění a považovali placení daní za svou sice nepříjemnou, ale přirozenou povinnost.

## 6 Seznam použité literatury

- [1] GROSSOVÁ, M. *Exekuce na peněžitě plnění v současné právní praxi*. 5. vyd. Praha: Linde, 2007. 603 s. ISBN 978-80-7201-621-1.
- [2] KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 7. vyd. Olomouc:ANAG ,2009. 879 s. ISBN 978-80-7263-528-3.
- [3] VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2008 (Variant.)*. 9. vyd. Praha: 1. VOX, 2008. 319 s. ISBN 978-80-86324-72-2.

### **Zákonné normy**

- [4] Zákon č. 337/1992 S., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
- [5] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- [6] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
- [7] Zákon č. 357/1992 Sb. o dani dědické, dani darování a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
- [8] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
- [9] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- [10] Zákon č.353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- [11] Vybraná ustanovení zákon č.261/2007 Sb. o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
- [12] Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
- [13] Zákon č. 99/1960 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů
- [14] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

### **Internetové zdroje**

- [15] [http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace\\_o\\_cinnosti08.pdf](http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf), navštíveno dne 13. 3. 2010

[16] [http://pravniradce.ihned.cz/c4-10077840-38730840-F00000\\_d-novy-danovy-rad](http://pravniradce.ihned.cz/c4-10077840-38730840-F00000_d-novy-danovy-rad),  
navštíveno 19. 3. 2010

## **7 Seznam zkratek**

ZSDP - Zákon č. 337/1992 S., o správě daní a poplatků

ZDPH- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

DPFO – Daň z příjmů fyzických osob

DPPO – Daň z příjmů právnických osob

DPH – Daň z přidané hodnoty

OSŘ - Zákon č. 99/1960 Sb., občanský soudní řád

FÚ – Finanční úřad

SJM – společné jmění manželů

## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2010

.....

Eva Balášová

Adresa trvalého pobytu studenta:

Mistrovice 156

Jablónné nad Orlicí 561 64



## **8 Seznam příloh**

**Příloha č. 1** – Tiskopis k výzvě zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě

**Příloha č. 2** – Tiskopis na exekuční příkaz na přikázání pohledávky na peněžní prostředky dlužníků na účtech vedených u bank

**Příloha č. 3** – Tiskopis na exekuční příkaz na srážku ze mzdy, jiné odměny za závislou činnost nebo náhrady za pracovní příjem, důchody, sociální a nemocenské dávky, stipendia apod.

**Příloha č. 4** – Tiskopis na rozhodnutí o zrušení daňové exekuce

